

FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

L'IMPÔT SUR LE REVENU EN PRUSSE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC SUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

sera soutenu le Lundi 24 Janvier 1898 à 10 heures

PAR

HENRI SCHUHLER

Président : MM. BEAUREGARD, *professeur.*
Suffragants { JAY, *professeur.*
 DESCHAMPS, *agrégé.*

PARIS

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, Rue Soufflot, 16

1898

THÈSE

POUR

LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs

FACULTÉ DE DROIT DE PARIS

L'IMPÔT SUR LE REVENU EN PRUSSE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC SUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

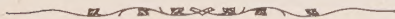
sera soutenu le Lundi 24 Janvier 1898 à 10 heures

PAR

HENRI SCHUHLER

Président : MM. BEAUREGARD, *professeur*.

Suffragants { JAY, *professeur*.
DESCHAMPS, *agrégé*.



PARIS

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, Rue Soufflot, 16

1898



AVANT-PROPOS

La législation fiscale de la Prusse a complètement été remaniée au cours de ces dernières années. L'Etat a abandonné aux communes les impôts réels. Pour compenser la perte ainsi subie il a fallu modifier les impôts existants et en créer un nouveau : de là les lois du 24 juin 1891 sur l'impôt sur le revenu (Einkommensteuer) et du 14 juillet 1893 sur l'impôt complémentaire. (Ergänzungssteuer).

Nous nous proposons d'étudier ces deux lois qui ont fait de l'impôt sur le revenu et sur le capital la « clef de voûte » de l'édifice fiscal de la Prusse. — L'Einkommensteuer prussienne, après la réforme de 1891-93, peut être considérée comme le type le plus parfait d'impôt global sur le revenu. C'est un système qui a failli être appliqué en France et qui pourrait bien être proposé de nouveau. — En écartant les considérations générales sur l'impôt, sur la déclaration obligatoire, sur le tarif progressif, nous avons étudié le fonctionnement même de l'Einkommensteuer ; nous avons essayé d'en pénétrer tous les

détails. — Mais cela n'aurait pas suffi à donner une idée exacte de l'organisation prussienne. — Comme l'a dit M. Aucoc, pour être en mesure de comparer utilement les réformes étrangères, avec la législation française, « il faut d'abord regarder de près ces nouvelles législations, étudier le régime antérieurement en vigueur, les raisons qui ont amené à introduire les réformes. » Nous nous sommes conformés à cette recommandation de l'éminent jurisconsulte. Nous avons essayé de faire l'historique de l'Einkommens-teuer, en nous attachant surtout à montrer que l'impôt sur le revenu, avec le tarif progressif, n'est pas une chose nouvelle dans la législation prussienne. — Il remonte au commencement de ce siècle, et ce n'est que peu à peu qu'il est devenu ce qu'il est aujourd'hui ; ce n'est que par une série de réformes que l'on est arrivé au système actuel. — L'impôt sur le revenu s'est acclimaté ; il est conforme aux désirs du peuple prussien qui s'y est habitué depuis longtemps. Il fait partie d'un ensemble d'institutions qui sont bien à leur place en Prusse, mais qui pourraient, peut-être, ne pas se combiner avec les mœurs et les institutions du peuple français.

CHAPITRE PREMIER

HISTORIQUE.

Au commencement du xix^e siècle les principaux revenus du budget prussien consistaient en impôts indirects. Le système d'accises organisé à cette époque était l'objet de vives critiques ; il manquait complètement d'unité, les taxes variant à l'infini suivant les régions, et même suivant les villes. De plus les campagnes se plaignaient d'être trop lourdement imposées par les villes. — Il fallait donc apporter des améliorations à une organisation défectueuse, recommandable seulement par son ancienneté. — Les guerres continuelles dans lesquelles la Prusse, comme les autres grandes puissances européennes, avait dû se lancer, nécessitaient toujours des accroissements de dépenses ; et en raison des plaintes sans cesse répétées contre les taxes indirectes en vigueur, il fallait trouver un nouveau système d'impôts plus productifs et plus équitables.

Une première réforme fut apportée par l'édit du 27 octobre 1810 ; œuvre du premier ministre, Prince de Hardenberg. Cet édit créait une imposition de 1/2 thaler par tête, pour tout habitant âgé de plus de douze ans. — On avait ainsi fait un premier pas vers l'unification fiscale en créant un impôt personnel applicable à toute la monarchie. — On alla plus loin avec la « classensteuer » décrétée le 6 décembre 1811. C'était un impôt de capitation comme le précédent, seulement le tarif, au lieu d'être de 1/2 thaler par tête, variait suivant les diverses classes dans lesquelles les contribuables étaient répartis. L'année suivante une nouvelle taxe est créée par l'édit du 24 mai 1812 ; et de la capitation, on passe à un impôt sur le revenu et sur le capital. Ces deux derniers impôts avaient été établis à la hâte pour faire face aux nécessités de la guerre ; leur organisation n'avait fait l'objet d'aucune étude préparatoire ; de là une réglementation défectueuse, des vexations, des inégalités dans la répartition qui soulevaient les plaintes des contribuables. Aussi, à peine la guerre terminée et au lendemain de la campagne de France, l'impôt sur le revenu est aboli. Les difficultés continues suscitées par son application, faisaient croire aux hommes d'Etat de 1814 qu'un impôt sur le revenu était une chose impraticable et dangereuse au

point de vue politique. Les divers gouvernements prussiens qui se sont succédé depuis cette époque sont arrivés à une opinion toute opposée.

Il était nécessaire de refondre toute cette organisation fiscale établie à la hâte, de garder ce qu'elle avait de bon et de rejeter ce que la pratique avait montré de défectueux. L'impôt sur le revenu et sur le capital avait déjà disparu en 1814. Les deux impôts de capitation celui créé en 1810 et la classensteuer de 1811 vont être l'objet de nombreux remaniements. Divers projets furent mis en avant.

Le gouvernement n'était guère favorable à l'impôt direct. La tentative faite par l'édit du 27 octobre 1810 (capitation de 1/2 thaler) n'avait pas donné de bons résultats. Il est vrai qu'on avait toujours été dans une période de guerres, et qu'on avait cherché avant tout, les ressources, sans se préoccuper d'améliorer les procédés fiscaux. Le gouvernement préférerait l'ancien système des accises ; sans oser faire un retour en arrière, en supprimant l'impôt direct, il demandait le maintien d'une taxe sur la mouture et l'abattage applicable à tout le pays (villes et campagnes). En réalité cette dernière taxe se recommandait, surtout pour les villes, par sa facilité de perception, et aussi par son ancienneté. Mais pour les campagnes il n'en était pas de même. Aussi le Con-

seil d'Etat s'opposa au projet du gouvernement, en demandant l'impôt direct pour les campagnes. Les divers projets furent étudiés de 1817 à 1820 et aboutirent à la loi du 30 mai 1820. Cette loi fait entrer définitivement l'impôt direct dans le système fiscal de la Prusse, et dès lors la place qu'il occupe dans le budget prussien ira toujours en s'augmentant. La loi de 1820 reprend la Classensteuer, applicable à toute la monarchie, sauf à 132 grandes villes où subsistent les taxes sur la mouture et la viande abattue.

Tout habitant (citoyen prussien) âgé de 14 ans, doit l'impôt. Les contribuables sont répartis entre différentes classes. Le projet de Bülow (1817) ne comprenait que quatre classes ; on en trouve six dans la loi de 1820 ; une septième est créée par le roi lui-même (ordre du cabinet, 21 décembre 1820) et cinq autres par un ordre du 5 septembre 1821. Il y a donc 17 classes qui subsisteront jusqu'à la grande réforme de 1851. Le tarif va de 144 thalers à 1/2 thaler par an, ainsi qu'il suit :

Somme perçue par mois :

Thaler.	12	—	2	—	2/3	—	1/4
—	8	—	1/2	—	1/2	—	1/6
—	4	—	1	—	1/3	—	1/24

L'évaluation et la fixation de l'impôt sont faites par les assemblées municipales sous le contrôle du

Landrath (conseiller provincial). L'impôt est payable par mois, et la perception en est confiée aux agents municipaux moyennant un prélèvement de 4 0/0 au profit des communes. Cette organisation ne subit pas de grands changements de 1820 à 1851; on ne fera que créer des sous-divisions dans les classes. Assurément, la Classensteuer de 1820 réalise un grand progrès sur les impôts antérieurs; elle assure l'unité de taxe et de perception pour tout le pays; elle est moins arbitraire que les anciens droits d'accise. Mais c'est un système imparfait. On pouvait lui faire les mêmes critiques que les auteurs français du XVIII^e siècle adressaient à notre capitation de l'ancien régime. Autre analogie avec la capitation française : la classensteuer arriva à jouir rapidement de la même impopularité. De toutes parts, elle fut attaquée : d'abord par les partisans de l'ancienne organisation qui prenaient plaisir à comparer la facilité de perception des taxes de mouture et d'abattage, avec les difficultés, les inégalités, les frais résultant de l'impôt direct. D'un autre côté, on voit commencer à paraître un courant d'opinion qui deviendra de plus en plus important et qui aboutira, soixante ans plus tard, aux grandes réformes fiscales de 1891-93, et au remplacement des impôts réels d'Etat par des impôts personnels. Déjà, en

1820, on avait parlé de la puissance contributive du citoyen (*Leistungsfähigkeit*), et pendant les travaux préparatoires de la loi de 1820, il avait été question d'arriver à atteindre cette puissance contributive par un impôt sur le revenu et non par un impôt des classes. Mais l'idée était encore trop neuve dans un pays où l'imposition directe avait eu tant de peine à être établie sous la forme antique d'une capitation. Quelques années plus tard, on demandera de faire une place plus large à l'impôt direct. Dès cette époque, on cherche à réaliser des réformes, et les points principaux que l'on se propose comme buts sont :

1° Suppression des taxes de mouture et d'abattage et établissement d'un impôt personnel direct et applicable à tous les citoyens ;

2° Suppression du maximum fixé pour la classe la plus haute, c'est-à-dire 144 thalers par an.

Ces deux desiderata ne varieront pas et nous les verrons apparaître dans toutes les discussions sur les réformes fiscales, jusqu'à ce qu'ils aient reçu complète satisfaction.

En 1847, le gouvernement présente un projet complet de réforme. Bien qu'il ait échoué, ce projet a une place très importante dans l'histoire de la législation prussienne. On voulait atteindre davan-

tage les contribuables appartenant à la classe supérieure, et par le même moyen arriver à un dégrèvement des classes inférieures. La Classensteuer paraissait ne plus pouvoir concorder avec l'augmentation continuelle de la fortune publique. Les signes extérieurs étaient devenus absolument insuffisants pour permettre la répartition des contribuables entre les différentes classes. Enfin, avec la Classensteuer on n'atteignait pas la puissance contributive ; et on ne pouvait y arriver qu'en connaissant le montant exact de revenu.

Aussi le projet de 1847, œuvre du directeur général Kühne, supprimait-il la Classensteuer de 1820 et les taxes de mouture et d'abattage. Il les remplaçait : 1° par une nouvelle classensteuer comprenant les deux dernières classes de l'ancien impôt qui devaient former six classes ; 2° par une Einkommensteuer devant atteindre les revenus supérieurs à 400 thalers (1.500 fr.) ; le tarif devait être de 2 0/0 pour le revenu non fondé et de 3 0/0 pour le revenu fondé. L'impôt sera basé sur une déclaration faite par le contribuable devant une commission composée de délégués des villes et des communes et présidée par un fonctionnaire du gouvernement. Dans la déclaration, le revenu sera indiqué en détail et divisé en trois catégories : I. Revenu

des biens fonciers ; II. Revenu des capitaux ; III. Revenu de l'industrie, commerce, profession ou pension. Les dettes seront déduites à condition qu'elles soient dûment justifiées et datées. La déclaration étant la base de l'impôt, les commissions auront des pouvoirs suffisants pour permettre de contrôler les déclarations fausses.

Comme on le voit, le projet de 1847 était destiné à changer complètement l'ancienne organisation fiscale. L'impôt sur le revenu, la discrimination des revenus, la déduction des dettes et la déclaration obligatoire étaient des innovations par trop grandes pour l'époque.

Il y eut de longs débats au Landtag prussien, soit en commission, soit en séance publique. Le ministre des finances, von Duesberg, dans de nombreux discours, présenta la déclaration obligatoire comme le seul moyen d'arriver à une taxation équitable. Le rapport, Ludolph Camphausen, trouvait dans la déclaration un acte de courage civique et une excitation aux devoirs du bon citoyen. Sans s'inquiéter de ces considérations purement morales, le directeur général Kühne défendait son projet et le justifiait par des raisons pratiques : « Voulez-vous, disait-il, avoir un véritable impôt sur le revenu ? alors il faudra décider que dans chaque com-

mune il y aura un bourgmestre, dans chaque district un sous-préfet (Landrath) qui auront pour occupation exclusive de faire rapporter le plus possible à l'impôt, de pousser la fiscalité jusqu'à l'extrême et de taxer sciemment les contribuables le plus fortement possible ; car alors ceux-ci montreront quel est leur revenu exact. Mais si la taxe est peu importante, il sera plus difficile de les amener à faire connaître leur revenu, car je ne crois pas que les contribuables viendront le déclarer lorsque l'autorité les aura trop peu taxés. Il est donc préférable de demander au citoyen quel est son revenu et ensuite de contrôler s'il l'a exactement déclaré. » Le projet passa à la première délibération, puis il échoua. L'impôt sur le revenu et la déclaration obligatoire étaient choses trop nouvelles pour être de suite consacrés par la loi. On craignit le mécontentement causé par la déclaration ; les investigations et les recherches des commissions de contrôle firent penser aux pouvoirs de l'ancienne Inquisition. Kühne avait dit : L'impôt sur le revenu sans la déclaration ne sera qu'une « caricature, ne sera ni chair, ni poisson. » Mais, entre deux maux, le Landtag choisit le moins mauvais, et il préféra conserver l'ancien impôt plutôt que de le remplacer par une Einkommensteuer vexatoire.

Ce projet de 1847 et les discussions qui l'ont suivi méritaient d'attirer un peu longuement notre attention. Nous y trouvons tous les éléments de l'impôt sur le revenu tel qu'il existe actuellement, sauf qu'en 1847 il n'était pas encore question du tarif progressif. Désormais les idées vont se préciser. Les partisans de l'impôt direct vont voir leurs force s'augmenter, tandis que les taxes indirectes seront très faiblement défendues. L'impôt sur le revenu, que les hommes d'Etat de 1814 considéraient comme une chose impossible, va devenir une réalité; En 1851, il entrera dans le système fiscal de la Prusse, et depuis cette époque l'effort commun des publicistes, professeurs et hommes politiques, sera d'améliorer sans cesse l'Einkommensteuer et d'élargir de plus en plus la place qu'il occupe dans la législation prussienne. C'est cette évolution que nous allons maintenant étudier très rapidement.

L'échec subi en 1847 n'avait pas découragé le gouvernement. En 1849, le ministre des finances Von Rabe dépose un nouveau projet, ne mentionnant ni la déclaration obligatoire, ni les investigations du fisc dans la fortune du contribuable. Les anciens impôts seront remplacés par une Classensteuer et une Einkommensteuer. La Classensteuer aura trois grandes classes et douze divisions. Au-

dessus de 1000 M. les revenus seront atteints par une Einkommensteuer, sans différence entre revenu fondé et non fondé. En appliquant cette démarcation fixée entre les deux impôts, il y aurait eu seulement 10 0/0 de la population soumis à l'impôt sur le revenu, tandis qu'avec le projet de 1847, il y aurait eu 40 0/0. Les contribuables pourront déclarer leur revenu, mais il n'y aura pas là une obligation. Dans chaque cercle, une commission présidée par le conseiller provincial (Landrath) procédera aux évaluations et établira les rôles. Les réclamations et contestations seront portées devant la commission supérieure de la Régence (Bezirkscommission) présidée par un délégué du gouvernement. Enfin les évaluations, réclamations et contestations pourront être examinées par une commission centrale réunie à Berlin sous la présidence du Ministre des finances. L'administration nommera la moitié des membres des commissions et les choisira dans les assemblées du cercle de la Régence ou du Royaume. L'autre moitié sera élue par les contribuables.

Le projet échoua grâce à la résistance de la Chambre Haute. Les seigneurs prétendirent que la Classensteuer serait difficilement applicable aux grandes villes, et qu'il était préférable de maintenir les taxes de mouture et d'abattage. Notons deux

amendements importants à la Chambre des députés. Tous deux partaient de ce principe que sans la déclaration, il était impossible d'avoir une connaissance suffisante du revenu, et, par suite, d'établir le pourcentage exact de l'impôt. On demandait, en outre, la création de classes, entre lesquelles les commissions pourraient répartir les contribuables d'après l'évaluation des revenus. On va ainsi arriver à l'Einkommensteuer classifiée de la loi de 1851.

Tenant compte des votes émis par les Chambres, le gouvernement présenta un nouveau projet qui, après quelques changements est devenu la loi du 1^{er} mai 1851. Les taxes de mouture et d'abattage sont maintenues. La Classensteuer disparaît en partie et il est créé un impôt sur le revenu.

La Classensteuer atteint les habitants des cercles où il n'y a pas de taxes de mouture et d'abattage. Lorsque leur revenu dépasse 1.000 thalers, les contribuables sont atteints par l'Einkommesteuer (Klassifizierte Einkommensteuer). La Classensteuer comprend trois grandes divisions et douze classes. Dans chaque commune, une commission élue par le conseil municipal, est chargée de procéder aux évaluations et à la répartition des contribuables entre les différentes classes. Le classement se fait, soit d'après les professions, soit d'après les signes exté-

rieurs des fortunes. L'impôt est définitivement fixé par le gouvernement de la Régence. Dans chaque cercle une commission élue et présidée par le Landrath statue sur les réclamations, sauf appel au Ministre des finances.

L'Einkommensteuer est due pour tout revenu supérieur à 1.000 thalers (3.000 M.). C'est un impôt s'appliquant dans les villes comme dans les campagnes. Les contribuables habitant une ville sujette aux taxes de mouture et d'abattage, obtiennent une réduction pour l'impôt sur le revenu. Les contribuables sont répartis entre trente classes d'après le montant présumé de leur revenu. Le tarif va de 2 1/2 à 600 thalers par mois. Il y a donc un maximum. On évalue le revenu global de façon à ce que l'impôt annuel ne dépasse pas 3 0/0 du revenu. Pour l'évaluation, comme pour la fixation de l'impôt, il y a dans chaque cercle une commission d'évaluation présidée par le Landrath ou son délégué. Les commissaires sont élus par les conseils municipaux du cercle. Toute immixtion dans les éléments de la fortune ou du revenu du contribuable, est absolument interdite. Les commissions ne disposent que de faibles pouvoirs ; c'est à peine sion leur permet de prendre connaissance des registres hypothécaires. Le président a un rôle très effacé. Il ne peut agir

tout seul, car c'est la commission qui détient exclusivement les moyens de recherche, et le droit de fixer l'impôt. Le président n'a même pas voix délibérative ; sauf en cas de partage où il statue. Comme tout contribuable il peut attaquer les décisions de la commission devant la Commission supérieure (Bezirkscommission). Les contribuables peuvent prendre communication des décisions de la commission. Ils peuvent fournir des explications dans le but de faire modifier les décisions prises à leur égard.

Dans chaque régence (Bezirksregierung) il y a une commission supérieure présidée par un délégué du Ministre des Finances et statuant en appel. Ici encore le président n'a aucune prérogative. Mais la commission supérieure a des pouvoirs très étendus, et bien que la loi ait défendu toute investigation et toute recherche indiscrete, les commissaires disposent de moyens très efficaces. Ils peuvent appeler des témoins et même les faire déposer sous serment. La commission a le droit de questionner le contribuable sur sa fortune et sur ses différents revenus. Elle peut exiger la présentation de tous les documents possédés par le réclamant : Baux, titres de créances, livres de commerce. Enfin elle peut déférer le serment au contribuable pour les indications

qu'il donne ; si ce dernier refuse de se soumettre à ces exigences, sa réclamation est considérée comme non fondée.

Telle était l'organisation fiscale résultant de la loi de 1851. C'était un grand progrès sur l'ancien système. Cependant on s'aperçut bien vite que la réforme était incomplète et qu'il fallait remanier ce que l'on avait laissé subsister de la Classensteuer. Les signes extérieurs qui servaient à délimiter les classes et à répartir les contribuables étaient inapplicables et ne permettaient pas de connaître la puissance contributive. L'impôt était établi d'après la profession, l'état social ; or il devenait de plus en plus évident que dans les sociétés modernes, la profession n'est pas du tout un indice d'aisance ou de pauvreté. Parmi les artisans réunis dans une même classe, les uns étaient relativement riches, les autres étaient misérables, et cependant ils payaient tous la même taxe.

D'autres critiques, tout aussi fondées, étaient adressées à la Classensteuer. L'imposition de toute la population ordonnée par la loi, pour la campagne comme pour les petites villes, était considérée comme impossible. Pour les classes inférieures, les difficultés de perception et les charges des contribuables étaient sans aucun rapport avec le produit

de l'impôt. En 1871, le contingent assigné aux contribuables de la classe la plus basse (classe 1 A) était de 2 millions $1/2$ de thalers, soit 190/0 du contingent total de la classensteuer. Par contre, dans cette classe il y avait 65 0/0 (d'après d'autres évaluations 57 0/0) des citoyens imposables. Enfin dans les basses classes la perception se faisait avec la plus grande dureté. Les contribuables ne pouvaient pour la plupart se libérer; de là des frais, des exécutions dont le tableau suivant nous donne une idée :

Dans la dernière classe (1 A) pour faire rentrer 1000 thalers d'impôts, il fallait :

228 avertissements		35 pour les autres classes.
96 exécutions	$\left\{ \begin{array}{l} 49 \text{ avaient un résultat} \\ 37 \text{ sans résultat} \end{array} \right\}$	$\left\{ \begin{array}{l} 44 \\ 1 \end{array} \right\} \left\{ \begin{array}{l} 4 \text{ avec résultat.} \\ 1 \text{ sans résultat.} \end{array} \right.$

Pour cette classe les frais de perception étaient de 8 $1/2$ 0/0 du produit de l'impôt; pour les campagnes, le taux des frais était plus faible; il variait entre 5 et 6 0/0.

Il était donc nécessaire d'exempter les petits revenus de tout impôt et de fixer une limite minima. Au contraire pour l'Einkommensteuer classifiée, l'augmentation qui s'était produite dans la richesse, faisait paraître la limite supérieure comme une iniquité, il était évident que l'impôt n'était plus pro-

portionnel pour les contribuables ayant un revenu supérieur.

Enfin les taxes sur la mouture et l'abattage étaient vivement combattues. On leur reprochait d'augmenter le prix de la viande, et surtout du pain. Le remplacement de cet impôt par une Classensteuer était considéré comme parfaitement possible. Il ne s'élevait plus d'opposition contre la suppression de ces taxes. Cependant on demandait le maintien des droits d'abattage perçus pour le compte des communes, afin de permettre aux grandes villes d'avoir des ressources suffisantes.

En 1869, M. Heidt, dans un projet déposé au Landtag, demandait l'augmentation des classes, la suppression de la limite maxima et l'obligation indirecte de faire une déclaration. Pour diminuer le pouvoir de l'administration dans les commissions, il proposait l'élection de 2/3 des commissaires, le gouvernement nommerait l'autre tiers. Ce projet ne vint même pas en discussion. L'époque n'était pas favorable à une diminution des impôts. Il fallait parer à un déficit, qui subsistait, malgré une conversion de la rente opérée par le ministre Otto Camphausen. La guerre de 1870-71 vint écarter toute idée de réforme. Le 8 décembre 1871, Otto Camphausen déposait un projet portant suppression de

la dernière classe ; suppression des taxes de mouture et d'abattage comme impôts d'Etat. Cependant les villes pourraient maintenir les droits sur la viande, aux taux où ils se trouvaient en 1871. La Classensteuer devenait applicable dans les villes. Mais le gouvernement dut retirer son projet devant les modifications apportées par la Chambre des députés. Celle-ci supprimait complètement les deux impôts indirects, sans même les laisser aux communes. De plus la Chambre n'entendait nullement modifier la Classensteuer. Le 12 novembre 1872, le gouvernement présenta un nouveau projet qui, adopté par le Parlement, devint la loi du 25 mai 1873.

Cette loi apporte des modifications profondes à l'Einkommensteuer et surtout à la Classensteuer. Cette dernière est complètement transformée; elle perd son caractère de capitation pour devenir un impôt sur le revenu. Le classement des contribuables ne se fera plus d'après leur profession (journaliers, ouvriers, petits rentiers), mais d'après leur revenu présumé. Il y a douze classes avec un tarif qui va de 0 th. 600/0 pour la dernière classe, à 2 th. 7 0/0 pour la douzième, C'est donc un tarif *progressivement* décroissant. On dégrève les anciennes classes de journaliers et ouvriers, en décidant que les

revenus dépassant 140 thalers sont seuls taxés. L'impôt est toujours établi par une commission où l'administration est toute puissante. C'est la taxation d'office avec tous ses défauts. Les commissions doivent tenir compte des circonstances qui peuvent diminuer le revenu des contribuables : Enfants de moins de 14 ans, charges de famille, parents âgés ou infirmes. Enfin le produit de l'impôt était limité ; le contingent étant fixé à 11 millions de thalers. — Nous aurons souvent à parler de la question de limitation du contingent, toujours très discutée au Landtag prussien.

Pour l'Einkommensteuer, la loi de 1873 cherche à diminuer les intervalles séparant chaque classe. Elle supprime la limite maxima de 2700 thalers applicable aux revenus supérieurs à 24.000 thalers.

Cependant la loi de 1873 n'avait pas touché aux taxes de mouture et d'abattage, toujours en vigueur malgré leur impopularité. Elles furent supprimées par une loi du 1^{er} janvier 1875 (Proposition Rickert et von Gronow). Ainsi qu'on l'avait demandé, les communes avaient la faculté de percevoir les droits sur la viande abattue, mais elles ne pouvaient le faire qu'après avoir obtenu l'autorisation législative. Le Parlement voulait donc restreindre autant que possible la perception de cette taxe.

Par suite de la suppression des impôts indirects; le contingent de la Classensteuer fut porté à 14 millions de thalers, cet impôt devenant inapplicable aux grandes villes.

Ainsi réorganisés par la loi de 1873, la Classensteuer et l'Einkommensteuer vont subsister sans changements jusqu'en 1891. Des lois de 1881 et 1883 ne feront que dégrever les derniers échelons de la Classensteuer.

La capitation a disparu, et l'impôt des classes est devenu un impôt sur le revenu. Il n'y a donc plus à partir de 1873, qu'un impôt. Quand il atteint un revenu inférieur à 3.000 marks il s'appelle Classensteuer; quand le revenu est supérieur à 3.000 m., c'est l'Einkommensteuer. Entre ces deux parties délimitées par le chiffre de 3.000 m., il y a peu de différences. Les règles sont les mêmes soit pour l'évaluation, la fixation, la perception, le contentieux. Mais aussi les défauts sont identiques, et les deux organisations, telles qu'elles résultent de la loi de 1873, prêtent le flanc aux mêmes critiques.

Ce qui était surtout défectueux, c'était la base même de l'impôt. Le mode de taxation laissait le contribuable entre les mains des commissions administratives. Là il était sans aucun moyen de défense, malgré les voies de recours qui lui étaient ouvertes,

mais dans lesquelles il ne s'engageait que rarement. Rappelons que les commissions statuant en appel, avaient un pouvoir d'investigation exorbitant, en contradiction même avec la loi qui défendait toute recherche vexatoire pour le contribuable. On comprend que celui-ci hésitait à se présenter devant des commissaires qui pouvaient le forcer à leur apporter la comptabilité, les contrats, les titres de créance, pour arriver à fixer le revenu possible.

Cette taxation manquait souvent d'impartialité. L'administration était naturellement portée à taxer davantage ses adversaires et cela était surtout sensible dans les petites villes, toujours agitées par des rivalités politiques. Mais ceci n'est pas spécial à l'Einkommensteuer d'avant 1891.

Ce qu'il y avait de plus grave, et ce que l'on combattait surtout c'était l'improportionnalité de l'impôt. Le tarif était bien de 3 0/0 ; mais il n'atteignait pas tous les revenus de la même façon. C'était à qui paierait le moins, même sans dissimuler son revenu. En sorte que ceux dont le revenu était évalué au-dessus de 3.000 m. et qui en réalité n'avaient pas beaucoup plus de 3.000 m., payaient l'impôt de 3 0/0. Tandis que ceux dont le revenu était de beaucoup supérieur à 3.000 m. s'arrangeaient de façon à être mis dans une classe inférieure à celle où ils

auraient dû être placés, et payaient alors moins de 3 0/0. Cela ne les empêchait pas du reste d'être considérés comme des gens parfaitement honnêtes. Le passage suivant emprunté à une brochure parue en 1889, montre très bien comment les choses se passaient (1).

« L'opinion de tous ces honnêtes gens qui trompent l'Etat, est que l'impôt sur le revenu ne sert à rien et doit être supprimée. C'est le résultat vers lequel ils tendent. Et dans ce but ils se sont efforcés avec succès, de soustraire à l'impôt au moins la moitié, et quand c'est possible 2/3 de leur revenu. C'est un exemple qui est devenu tellement probant qu'il a corrompu la grande masse des contribuables. Ainsi parmi ces honnêtes gens, il y a un accord tacite: c'est que le revenu ne doit être taxé que pour le tiers, tout au plus pour la moitié; et dans ce noble zèle, aucun cercle ne veut être devancé par l'autre; de même pour les villes; enfin dans ce louable effort, aucun village ne veut rester en arrière. Et si un homme consciencieux s'y opposait, on hausserait les épaules en le traitant d'imbécile, ou on chercherait à se débarrasser de lui comme d'un homme dangereux. Si un Landrath ou un bourgmestre osaient essayer de rendre leur place à la conscience

1. *G. Dullo*, *Selbsteinschätzung*.

et à l'honneur, et taxaient les administrés du cercle ou les habitants de la ville, d'après leur revenu total, on les mettrait au pilori, parce qu'ils manqueraient de patriotisme local. Ils auraient porté préjudice aux intérêts d'un cercle ou d'une ville, alors qu'à côté il y a un cercle ou une ville qui sont encore moins imposés. Ils seraient mis à l'index et à la première occasion on les chasserait de leur poste. Et c'est ainsi qu'en Prusse l'impôt sur le revenu est devenu une caricature. Dans les campagnes ce mouvement est très grave. Dans les environs d'une ville bien connue de l'auteur, parmi des paysans qui jouissent tranquillement de leur aisance, et qui sont les meilleurs clients du banquier, c'est à peine s'il y en a un qui soit imposé pour un revenu provenant d'intérêts de capitaux, alors même que les moineaux crient sur les toits, que les coffres des autres sont garnis de valeurs russes ou de Lombards.

Dans les villes, la situation sans être aussi mauvaise, n'est guère meilleure. Si le grand et le petit commerçants devaient vivre avec le revenu pour lequel ils paient l'impôt, ils ne pourraient pas subvenir à la moitié, pas même au tiers des besoins de la vie qu'ils satisfont chaque jour.

Lorsque le gouvernement engagea les propriétaires fonciers à indiquer les hypothèques grevant leur

fonds, et aussi à désigner les prêteurs, ce ne fut qu'un cri de colère, parce qu'on serait arrivé par le même moyen, à constater et à taxer le revenu des rentiers. Dans certaines grandes villes, par exemple à Berlin ou à Cologne, la taxation se fait plus équitablement ; grâce à la conscience des fonctionnaires et aussi des citoyens, le revenu y est connu plus exactement. Mais là encore on n'arrive pas à une imposition du revenu total de chaque contribuable. Partout les évaluations sont fausses ; et sur ce point, partout, il y a de la corruption. Là-dessus tout le monde est d'accord : le ministre des finances, les directeurs généraux des contributions, les conseillers du gouvernement ; les Landrath et Bourgmestres le déclarent publiquement. Les publicistes les plus compétents sont unanimes sur ce sujet ».

C'est un fonctionnaire qui a décrit de cette façon les défauts de l'Einkommensteuer. Ses critiques, quoique moins violentes que celles formulées par d'autres auteurs, ont une très grande portée. Il nous expose la manière de procéder des contribuables, et il est le premier à reconnaître que l'administration est devenue peu à peu la complice inconsciente des fraudeurs, jusqu'au jour où on s'apercevra que des changements sont absolument nécessaires. Donc la moyenne des contribuables ne paient que pour la

moitié ou les $\frac{2}{3}$ de leur revenu, et ce sont des citoyens ayant un revenu supérieur à 3000 m. qui fraudent ainsi, tandis qu'à côté les moins fortunés, imposés à la Classensteuer, sont taxés à peu près exactement d'après leur revenu. Ils sont relancés continuellement par le percepteur, car le contingent de l'impôt est fixé et doit rentrer intégralement. Bien que la loi de 1873 ait exempté les revenus inférieurs à 420 m, beaucoup de contribuables ne peuvent se libérer. De là des poursuites et des frais. De 1878 à 1881, voici le nombre des saisies opérées chaque année pour 100 personnes imposées.

1^{re} classe = 24,6 0/0 | 3^e classe = 18,6 0/0

2^e classe = 25,8 0/0 | 4^e classe = 10,2 0/0

Pour les deux dernières classes, plus de la moitié des saisies sont infructueuses. Dans les villes, c'était encore pris. Les chiffres les plus significatifs sont donnés par Berlin. Pour une période de 4 ans.

1^{re} classe = 70,0 0/0 des imposés 3^e classe = 41,9 0/0

2^e classe = 65,6 0/0 4^e classe = 14,3 0/0

A Berlin sur 190.000 saisies, 178.000 sont sans résultat. A Breslau 79.000 sur 90.000.

Il était donc urgent de limiter encore la Classensteuer, en dégrevant les dernières classes. C'est ce que feront les lois de 1881 et 1883. Mais ces dégrèvements n'étaient qu'une chose secondaire ; ce

qu'il fallait avant tout, c'était modifier cette organisation défectueuse de la Classensteuer et de l'Einkommensteuer. Il fallait faire concorder ces deux impôts et tâcher que des deux côtés la taxe fut proportionnelle au revenu. Le mode de taxation devait être changé afin de permettre une constatation exacte du revenu, et par suite une plus grande équité dans les charges.

M. de Bismarck avait cherché à plusieurs reprises à réorganiser la Classensteuer ; même il voulut aller plus loin, et en 1883, il proposa la suppression de cet impôt. Le projet de 1883 portait en outre réorganisation de l'Einkommensteuer, et création d'un impôt sur la rente des capitaux. Le gouvernement prétendait qu'il fallait arriver à une répartition plus équitable, impossible à obtenir avec le système alors en vigueur. La vérité est que M. de Bismarck cherchait surtout à augmenter le produit de l'impôt. Il était l'ennemi de la Classensteuer, parce que c'était une taxe dont on pouvait difficilement augmenter le rendement. De même l'Einkommensteuer devait être réformée pour produire davantage. Enfin en plus de ces augmentations, il créait cet impôt sur la rente des capitaux. Il faut aussi voir dans ce projet de 1883, un des épisodes de la lutte engagée, entre le chancelier et le parlement, (de l'Empire et

de la Prusse) à propos des droits budgétaires des représentants de la nation. Se trouvant trop à l'étroit dans les limites fixées chaque année, M. de Bismarck, voulait en proposant une réforme fiscale, faire disparaître le principe de la limitation du contingent (Contingirung) que le ministre Camphausen avait accepté si facilement en 1873. Demander franchement la suppression du contingent, c'était marcher sûrement vers un échec ; tandis qu'avec une législation nouvelle la question pourrait perdre momentanément son importance, et le gouvernement pourrait triompher plus facilement. — Le projet de 1883 modifiait le tarif de l'Einkommensteuer et le faisait commencer à 12.000 m au lieu de 3000 m de revenu. Les rentes des capitaux devaient être atteintes par le nouvel impôt d'après un tarif allant de 1/2 0/0 entre 600 et 900 m. pour s'élever graduellement jusqu'à 2 0/0. L'innovation la plus importante était la déclaration obligatoire exigée de tout possesseur d'un capital.

Le projet échoua ; la Chambre se bornait à opérer des dégrèvements en supprimant les deux dernières classes (420 m. à 1.200 m.), M. de Bismarck obtenait satisfaction, car la Classensteuer devenait un impôt de quotité, donc plus de contingent.

Même après leur échec, les propositions de ré-

formes fiscales furent l'objet de longues discussions. La commission parlementaire fut très occupée par la question de la déclaration obligatoire; il y eut à son sujet de grandes controverses. Nous retrouvons ici les arguments déjà produits en 1847 lors de la discussion du projet Kühne. Mais en 1883-84 les débats se prolongeront davantage, car l'idée de la déclaration commence à jouir d'une certaine faveur; elle va avoir de nombreux défenseurs et quoiqu'elle ait été repoussée, c'est à la suite des polémiques qu'elle a suscitées en 1884 que la déclaration obligatoire est devenue un principe fondamental du système prussien.

Le gouvernement n'avait proposé la déclaration que pour l'impôt sur la rente des capitaux. C'est là-dessus que s'engagea la bataille : on voulait adopter un nouveau système; pourquoi ne pas l'étendre tout de suite à l'impôt sur le revenu? Aussi M. Von Zédltz proposa de rendre la déclaration obligatoire pour tout contribuable, à l'égard duquel l'administration n'a pas la conviction absolue que son revenu est inférieur à 3.000 m. M. Von Zédltz faisait valoir à l'appui de son amendement que l'on arriverait à connaître exactement les éléments du revenu de chaque contribuable, et qu'on aurait une répartition des charges plus équitable. De plus la

connaissance exacte du revenu permettrait la déduction des dettes. Le professeur Wagner défendit la proposition Von Zédltitz en citant l'exemple de la Hesse et de la Saxe et prétendit que ce qui était possible dans ces pays, l'était aussi en Prusse.

Le directeur générale des contributions, M. Burghardt combattit l'amendement de M. Von Zédltitz. Il fit remarquer que le projet du gouvernement n'imposait que les gens aisés, puisque ceux-là auraient été les seuls à payer l'impôt sur la rente des capitaux. Tandis que pour les contribuables de l'Einkommensteuer vivant d'un traitement fixe, on pouvait facilement connaître ce traitement et le taxer. Il y avait là une raison politique : la déclaration étant une chose vexatoire, M. Burghardt pensait avec raison qu'il ne fallait pas l'étendre à tous, et qu'il était nécessaire d'en restreindre l'application (1).

La commission s'opposa à l'impôt sur le capital et surtout à la façon dont le gouvernement voulait l'organiser. La déclaration conduisait à la dénonciation obligatoire. Dans les commissions d'évaluation et de fixation de l'impôt, le bourgmestre aurait

1. Remarquons que M. Burghardt a changé d'avis en 1890-91 et qu'il a été un défenseur de la déclaration obligatoire appliquée à l'Einkommensteuer.

eu un pouvoir trop considérable, dont il eût pu abuser au détriment de ses adversaires. Aussi M. de Zédltitz proposa-t-il de confier la présidence des commissions au Landrath et non au bourgmestre. Le Landrath représentant le gouvernement, en dehors des querelles politiques locales, offrirait plus de garantie pour présider à l'évaluation et à la fixation de l'impôt. Mais la commission rejeta le projet gouvernemental par 22 voix contre 6.

Cependant on voulait arriver à un résultat avec la déclaration obligatoire toujours défendue par MM. Zédltitz et Wagner. Peut-être ce dernier allait-il un peu trop loin quand il demandait que toute fausse déclaration fût punie de prison. On discuta longuement : différents projets furent présentés par M. Wagner ; mais ils furent reconnus aussi inapplicables les uns que les autres. Après 28 séances, la commission se sépara sans avoir déposé de rapport. La commission, comme le gouvernement, avait échoué.

Bien qu'on ne soit arrivé à aucun résultat positif, ces longues discussions ont créé tout un mouvement d'opinion en faveur de la déclaration. La question est traitée dans la presse, dans les revues, et aussi dans un grand nombre de brochures où les impôts directs sont détaillés avec tous leurs défauts. Cha-

que auteur apporte sa solution : les uns veulent donner un pouvoir exorbitant à l'administration et, disciples du professeur Wagner, ils édictent des peines terribles contre ceux qui feront de fausses déclarations.

D'autres sont plus modérés; ils veulent concilier la déclaration obligatoire avec le respect que l'on doit aux contribuables. Ils veulent éviter toute vexation et au lieu de donner le contrôle des déclarations à une commission omnipotente, ils demandent que ce travail délicat soit confié à des inspecteurs spéciaux, ainsi que cela se pratique en Angleterre. Le gouvernement lui-même est gagné par le mouvement. Cette déclaration qu'il repoussait pour l'Einkommensteuer en 1883, il va la demander quelques années plus tard. Le discours du Trône du 14 janvier 1889 annonce la réforme et prétend obtenir une répartition plus équitable de l'impôt en le basant sur la déclaration. On hésite encore; le budget de 1889-90 n'apporte aucun changement.

A côté de cette campagne en faveur de la déclaration, on discute sur le point de savoir si l'impôt doit être proportionnel ou progressif. Chaque système a ses partisans et ses adversaires. Cependant le tarif progressif défendu par les économistes universitaires a pour lui la majorité.

Toujours dans le même ordre d'idées, on en vient à proposer l'imposition du revenu des sociétés. Les sociétés devenant, dit-on, une puissance vis-à-vis du petit commerce et de la petite industrie il faut imposer leur revenu. Quelques esprits sensés s'aperçoivent qu'en réalité, ce que l'on demande, c'est une double imposition du revenu des sociétés. Mais l'idée est lancée, et elle gagne chaque jour de nombreux partisans.

Ainsi l'opinion publique réclame la réforme de l'impôt direct. Les deux contributions malgré les remaniements qu'on leur avait fait subir, ne répondent plus aux aspirations d'égalité et de justice. La Classensteuer comme l'Einkommensteuer sont vieilles ; il faut leur redonner la vigueur. A cette tâche, tout le monde s'est attelé : hommes politiques, professeurs, publicistes. Mais le gouvernement hésite toujours. M. de Bismarck quitte le pouvoir en laissant toute la besogne à ses successeurs. Et ceux-ci sachant ce que l'on attend avec impatience, se mettent résolûment à l'œuvre. Aidés du Parlement, ils changent complètement la législation des impôts directs prussiens. C'est cette grande réforme de 1891-93 que nous allons maintenant examiner.

CHAPITRE II.

HISTOIRE DE LA LOI DU 24 JUIN 1891

Le 20 mars 1890, M. de Bismark donnait sa démission de Chancelier de l'Empire et de Président du Conseil des Ministres de Prusse. L'empereur Roi le remplaçait par le général de Caprivi et appelait en même temps au ministère des Finances M. Miquel bourgmestre de Francfort-sur-le-Mein. Dès son arrivée au pouvoir, le nouveau ministre faisait annoncer qu'il allait opérer la réforme fiscale tant désirée. Le Roi, comme la majorité de ses sujets, fondait sur M. Miquel les plus grandes espérances ; la suite des événements nous montrera qu'il n'y a pas eu de déception.

Avant sa nomination au Ministère des finances, le docteur Miquel avait été pendant de longues années bourgmestre d'Osnabrück et ensuite de Francfort. Il avait pu dans ces importantes fonctions, se rendre compte, mieux que tout autre, des défauts de

l'administration prussienne ; et surtout des critiques trop justifiées contre les impôts directs existants. En sa qualité de premier magistrat municipal d'une ville aussi riche que Francfort. M. Miquel avait pu constater par lui-même tous les inconvénients d'un système de taxation locale consistant principalement en des centimes additionnels à l'impôt sur le revenu. En présidant les commissions de classement des contribuables, il avait pu se rendre compte du peu d'équité et des inégalités forcées résultant de l'organisation primitive et défectueuse de l'Einkommensteuer et de la Classensteuer. — Si nous ajoutons que le ministre des finances joint à une grande intelligence et à une force extraordinaire de travail, une merveilleuse souplesse d'esprit, et une persévérance remarquable, nous ne devons pas nous étonner que son arrivée au pouvoir ait marqué le point de départ d'une orientation et d'une évolution nouvelles.

M. Miquel a voulu abandonner aux communes l'impôt foncier et l'impôt sur le commerce. C'est là l'idée principale qui domine la réforme fiscale accomplie de 1891 à 1893. Tout le plan se résume dans cette formule : A l'Empire les impôts indirects ; à l'Etat prussien l'impôt personnel ; aux communes l'impôt réel (foncier, commerce, industrie).

Nous étudierons plus en détail cet abandon des impôts réels aux communes, lorsque nous parlerons de l'impôt complémentaire sur le capital.

Puisque l'Etat renonçait à certaines taxes, il fallait faire rapporter davantage à celles que l'on conservait. Et pour que le Parlement voulût bien accorder ces augmentations nécessaires, on devait lui présenter un système organisé d'une façon plus moderne, plus conforme aux désirs du peuple que ne l'étaient les impôts en vigueur en 1890. M. Miquel l'avait bien compris et c'est dans ce but qu'il soumet au Landtag, à la session de 1890-91 un projet modifiant l'impôt sur le revenu, pour en faire la principale ressource du budget prussien.

D'après plusieurs brochures officielles et d'après l'Exposé des motifs de son projet, M. Miquel, dans les réformes qu'il propose, veut atteindre les buts suivants :

1^o Réunir la Classensteuer et l'Einkommensteuer en un seul impôt.

2^o Améliorer le tarif, diminuer les intervalles entre chaque classe.

3^o Diminuer le taux des impôts pour les revenus inférieurs à 9.500 M.

4^o Alléger davantage les charges qui pèsent sur les classes les moins aisées de la société. Prendre

en considération les différentes circonstances qui peuvent diminuer le revenu. Pour les petits contribuables, il sera fait une réduction proportionnelle au nombre d'enfants en bas âge.

5° Déterminer le revenu imposable d'une façon plus équitable, en obligeant les contribuables à le déclarer, tout en tenant compte, dans la mesure du possible, des difficultés inhérentes au système de la déclaration.

6° Etablir un système de fixation, avec voie de recours, conformément au but proposé, création d'organes mieux appropriés pour l'établissement de l'impôt.

7° Assurer une taxation uniforme et impartiale par la création d'une juridiction financière jugeant en dernier ressort.

Comment les projets du ministre ont-ils été accueillis ? C'est ce que nous allons examiner brièvement.

Le Landtag fut convoqué pour le 12 novembre. L'Empereur-Roi vint lui-même ouvrir la session et lire le discours du Trône. Ce discours ne contenait qu'une énumération des différentes questions dont le Landtag allait avoir à s'occuper : Impôt sur le revenu, sur les successions, sur l'industrie, organisation communale et scolaire. Le Roi affirmait qu'il

n'avait en vue aucune augmentation, mais seulement une répartition plus équitable des charges fiscales.

Le discours du Trône fut accueilli avec enthousiasme par la presse. De toutes part des éloges sont adressés au gouvernement. « On a la preuve, dit la Gazette de Francfort, qu'il y a maintenant en Prusse une volonté formelle de faire cesser l'engourdissement dans lequel le travail législatif se trouvait depuis longtemps. Dans ce mouvement nettement indiqué, le ministre des finances va faire son coup d'essai avec la réforme de l'impôt direct ». Pour d'autres, une ère nouvelle semble s'ouvrir. Certains journaux affirment même que la session de 1890-91 sera un évènement considérable dans l'histoire intérieure de l'Allemagne. « Nous disons l'Allemagne, car lorsque le plus grand Etat de l'Empire entre dans la voie des réformes radicales, le contre coup se fait forcément sentir sur les autres Etats, de même que les vagues de la mer s'entrechoquent les unes les autres ». D'autres journaux se bornaient à assurer le ministère du concours de toutes les bonnes volontés. Dans ce concert de louanges, seule la Freisinnige Zeitung, organe de M. Richter et du parti progressiste vient jeter une note discordante.

Les économistes sont aussi empressés à féliciter M. Miquel de son initiative. Tous signalent les dé-

fauts des impôts directs encore en vigueur, et ils ne pensent même pas à critiquer le système destiné à les remplacer. Les professeurs Wagner, Jastrow, Ennecerus, Hitze, Julius Keller sont partisans de la déclaration obligatoire. L'imposition des sociétés par actions, ne soulève aucune objection. Si quelque reproche est adressé au projet du gouvernement, c'est que l'on trouve que le contribuable a encore trop de facilité pour frauder. M. Gustave Cohné va même jusqu'à prétendre que la liberté laissée à chaque citoyen dans l'évaluation de son revenu constitue un danger pour l'Etat. La déclaration doit être renforcée par de sévères pénalités. M. Wagner reprenant sa proposition de 1884, demande l'emprisonnement pour ceux qui auront cherché à tromper le fisc. C'est à peine si quelques auteurs font observer que la déclaration obligatoire présentera des difficultés d'application. Il semble qu'en dehors de ce système, aucune amélioration ne soit possible ; il y a là comme une nécessité inéluctable à laquelle les anciens adversaires de la déclaration viennent aussi se rallier.

Le lendemain de l'ouverture de la session, le Président du Conseil des ministres déposa sur le bureau de la Chambre les projets préparés par le gouvernement. A cette occasion, M. de Caprivi prononça

un discours, mais il ne fit que répéter ce que son souverain avait dit la veille. Notons cependant une petite différence ; le Roi avait affirmé qu'on ne voulait pas augmenter l'impôt : M. de Caprivi reconnaissait que cette augmentation était possible ; mais dans ce cas le législateur pourrait toujours assurer l'emploi des plus-values. A la suite de ce discours, la Chambre s'ajourna à huitaine pour permettre à ses membres de prendre connaissance des différents projets de loi.

Pendant ces deux premières séances, le gouvernement, n'avait pas fourni de longues explications sur ses projets de réforme. Cependant la grande majorité des députés se contenta de ce qu'on lui avait dit. Il est vrai que la réforme fiscale était désirée par tous et qu'aucune opposition n'eût été assez forte l'empêcher d'aboutir. Tous les partis étaient d'accord pour demander des améliorations, la réussite du projet Miquel n'était même pas mis en doute. L'opposition la plus redoutable aurait pu venir des conservateurs, mais ceux-ci venaient de publier un programme dans lequel ils réclamaient une modification des lois fiscales : exemption et dégrèvement des classes les plus pauvres ; introduction d'un mode d'évaluation permettant de s'assurer que le revenu imposé s'écarte le moins possible de celui réellement

possédé. Les conservateurs, pour la plupart grands propriétaires fonciers, étaient les premiers intéressés à voter le nouvel impôt sur le revenu, car la déduction des dettes allait devenir possible. Les propriétaires fonciers ne paieraient pas davantage avec la loi proposée, la majeure partie de leur domaine étant hypothéquée. Le centre catholique vote pour le gouvernement depuis que le Kulturkampf a cessé d'être appliqué. Les Nationaux libéraux sont partisans de la réforme ; du reste ce parti va devenir le meilleur soutien du gouvernement, car les ministres sont pour la plupart des nationaux libéraux. Restent les progressistes ou libéraux conduits par MM. Richter et Rickert. Ce groupe a été l'adversaire de M. de Bismarck et de sa politique sociale, et il continuera la lutte contre le nouveau gouvernement. Cependant quelques progressistes voteront la loi, car le remaniement des impôts directs figure dans leur programme. Le succès du projet Miquel est donc assuré ; une immense majorité lui est acquise.

La Chambre des Députés reprit ses délibérations le 20 novembre. Elle commença la discussion générale sur les trois projets présentés par le gouvernement : Impôt sur les successions, sur l'industrie et sur le revenu. Le ministre des finances prit le premier la parole, et dans un long discours il dé-

veloppa ses projets de réforme et indiqua le but qu'il désirait atteindre. Après avoir fait ressortir les défauts de la Classensteuer et de l'Einkommensteuer classifiée, M. Miquel exposa son plan de réforme.

« En Allemagne, dit-il, deux systèmes d'impôt sont en présence. Dans le premier, par exemple en Bavière, l'édifice fiscal ne repose que sur les impôts réels, et l'impôt sur le revenu qui va être perçu dans ce pays, n'est qu'un impôt complémentaire. Chez nous au contraire, l'impôt sur le revenu et l'impôt des classes se sont tellement implantés à côté de l'impôt foncier, que le gouvernement est d'avis de ne jamais augmenter l'impôt foncier ; et pour atteindre ce but, nous voulons faire de l'impôt sur le revenu la base de tout notre système financier. Que faut-il faire pour cela ? C'est ici que la question devient brûlante. Faut-il écarter de suite l'impôt foncier, ou bien en le laissant subsister, faut-il le diminuer pour faire taire les plaintes contre une double imposition ? Ce problème doit être résolu. Le gouvernement croit être d'accord avec le Landtag, en écartant la contribution foncière comme impôt d'Etat, et en ne la laissant percevoir que comme impôt communal (très-bien). »

Ayant ainsi sommairement exposé son plan financier, M. Miquel défend son projet d'impôt sur le

revenu et aborde de suite la question de la déclaration obligatoire. Il montre que l'idée n'est pas nouvelle, qu'elle est discutée depuis de longues années et qu'elle est mûre pour recevoir son application. Il rappelle les projets présentés en 1847 et 1849 auxquels le législateur devra se référer. Il cite l'opinion du Directeur général Kühne et conclut comme lui « que l'impôt sur le revenu sans la déclaration ne sera qu'une caricature » qu'il est préférable de demander au citoyen quels sont ses revenus et de contrôler ensuite l'exactitude de ses déclarations.

« Dans tous les Etats allemands, au moins dans les plus importants, l'obligation de la déclaration existe. Pourquoi ce qui est possible ici, ne l'est-il pas en Prusse? Sommes-nous moins consciencieux? Ne sommes-nous pas capables de donner des indications exactes? C'est une gêne dira-t-on? Le citoyen ne doit pas compter qu'avec lui-même; il doit supporter des formalités qui le gênent parce que cela est dans l'intérêt de l'Etat. De même qu'à la guerre il doit endurer bien des souffrances, de même pendant la paix, il doit remplir tous ses devoirs civiques, qu'ils lui soient agréables ou non. » Et pour justifier davantage cette contrainte qu'il impose au contribuable, M. Miquel, ajoute : « L'Etat n'a pas la part de revenu à laquelle il doit pré-

tendre. Toute la question est là ; avec l'accroissement du bien-être et l'augmentation du revenu, l'Etat doit avoir une part plus grande. »

Donc en établissant des mesures vexatoires pour rendre l'impôt plus productif, on mettra le contribuable à même de remplir ses devoirs civiques. Ce sera pour lui une excellente école où on lui apprendra comment on devient bon citoyen en déclarant exactement son revenu, et s'il se montre réfractaire à cet enseignement, il sera mis à l'amende. Mais M. Miquel se garde bien de dire que le contribuable sera souvent très embarrassé pour évaluer son revenu ; et qu'avec les intentions les plus honnêtes, il est exposé à se tromper.

Après avoir exposé le fonctionnement des commissions de fixation de l'impôt, l'orateur aborde la question de la présidence de ces commissions. Cette présidence a été dévolue au Landrath ou conseiller provincial. M. Miquel justifie la place prépondérante donnée au représentant du gouvernement par deux motifs : 1° Le Landrath a une connaissance directe du contribuable. 2° Il est au-dessus des questions de clocher : « On ne pourra plus dire nous sommes plus taxés à l'Ouest qu'à l'Est et réciproquement. » Ces deux motifs auraient mérités d'être un peu développés, mais le ministre s'est borné à les énoncer

sans ajouter de commentaire. De même il passe très rapidement sur l'imposition des sociétés par action, se contentant de dire qu'elle est légitime et qu'elle existe dans d'autres Etats allemands.

La suite du discours est consacrée aux autres projets soumis au Landtag. L'orateur s'étend longuement sur l'augmentation des droits de succession. Ce projet comme celui de l'impôt sur les petites industries, est destiné à apporter une répartition plus équitable et à dégrever les petits contribuables. M. Miquel termine par un énergique appel adressé à tous les partis, pour mener les travaux à bonne fin, et pour adopter les réformes dans l'intérêt du peuple prussien.

En somme le ministre a fait surtout la critique des impôts qu'il veut modifier. Il a exposé ses projets, sans toutefois insister sur les points délicats. Les députés semblent être tout de même satisfaits, puisque la péroraison du discours a été saluée par des applaudissements partant de tous les côtés de la salle.

Mais un premier adversaire va prendre la parole contre certaines parties du projet. C'est M. Reichensperger, chef du centre catholique. Il produit une certaine impression ; car le centre ayant dans les bureaux assuré le gouvernement de son con-

cours, on se demande pourquoi le leader du parti s'est inscrit comme adversaire de la loi.

M. Reichensperger ne combat pas la réforme de l'impôt sur le revenu, car il en reconnaît la nécessité ; il approuve la progression modérée du tarif, et l'imposition des sociétés par actions ; quant à ce qui a trait aux commissions d'évaluation et de fixation, il voudrait y voir renforcer l'élément administratif, Mais l'orateur s'attaque surtout à la déclaration obligatoire : « Le gouvernement, dit-il, pense que la déclaration obligatoire exercera une heureuse influence éducatrice sur la grande et meilleure portion du peuple. Ceci, je ne le crois pas, car je ne puis oublier le mot du vieux bonhomme de la Hanse : « à savoir que dans les questions d'argent, la voix du sentiment cesse de se faire entendre. » Je crois que cela est encore trois fois plus vrai, lorsqu'il s'agit d'impôt. Me trompè-je, si je dis que des centaines de gens vraiment honnêtes qui ne voudraient pas faire tort à leur prochain d'un pfennig, se frottent gaiement les mains quand ils ont réussi à frauder l'Etat de 1.000 pfennigs, et à faire ainsi un tort indirect à leurs concitoyens (c'est triste). Oui, c'est triste, mais n'empêche que cela est, que cela reste. C'est parce que le législateur le reconnaît qu'il recourt pour étayer la déclaration obligatoire

au serment et à l'honneur. » Et Reichensperger montre à l'aide des statistiques du ministère de la justice que le nombre des faux serments va toujours en augmentant. La nouvelle loi ne fera qu'accroître ce chiffre toujours grandissant. Ce qui est arrivé en Angleterre se produira fatalement en Prusse. « M. Gladstone déclarait, en 1858, que l'income-tax avait amené la ruine morale de la nation. Et Mac-Culloch, comme le publiciste allemand Held, pouvaient dire, avec raison : C'est un impôt sur l'honnêteté et une prime au manque de conscience. Stuart Mill disait mieux encore : « C'est un impôt sur les consciences et non sur le revenu. »

Après avoir ainsi envisagé la question au point de vue moral M. Reichensperger montre les difficultés innombrables que la déclaration obligatoire entraînera dans la pratique : « Je pense, dit-il, qu'un homme consciencieux ne pourra pas déclarer son revenu comme la loi l'exige, et alors malgré sa bonne volonté, il encourra les peines édictées. En effet, je me demande comment un propriétaire foncier pourra indiquer exactement le bénéfice qu'il retire lui et sa famille de son exploitation agricole. Il est évident que d'après la loi il devra déclarer et évaluer comme revenu tous les transports qu'il a faits avec les chevaux de ses écuries, les parties de plaisir faites en

voiture et tout ce qu'il a consommé jusqu'au lait, beurre, œufs. Je pense que c'est dépasser toute limite possible, et je considère qu'il n'est pas légitime pour l'Etat d'entrer ainsi jusque dans le sac aux écus de ses sujets. Même si cela était légitime, je me demande comment le propriétaire foncier, le simple fermier pourront tenir une comptabilité exacte de leur gain, de ce que la terre et les animaux leur rapportent. Des contestations continuelles s'élèveront entre le contribuable et les agents du fisc, et je trouve qu'il est dangereux d'accroître encore l'antipathie dont le paysan fait toujours preuve à l'égard du précepteur. »

Les objections de M. Reichensperger n'ont guère été entendues à la Chambre. On voit bien que les députés sont fermement résolus à voter la loi et que rien ne saurait les convaincre. M. Reichensperger est le seul député qui se soit livré à une critique sérieuse de loi. Des orateurs du parti progressiste sont intervenus, mais leurs discours n'ont été qu'une longue attaque contre le gouvernement. C'est ainsi que le discours de M. Richter ressemble plutôt à une interpellation sur la politique financière, qu'à une critique de la loi. L'orateur critique l'exploitation des mines et des chemins de fer, l'organisation défectueuse du service d'amortissement, le manque

d'équilibre des budgets. Dans ce mélange, il attaque encore M. de Bismarck, et par moment il parle de l'impôt sur le revenu. Le chef du parti progressiste reproche au tarif proposé de ne pas dégrèver suffisamment les petits contribuables. « Le dégrèvement est si faible qu'il faut prendre un microscope pour s'en apercevoir. » Enfin M. Richter reprenant une idée qui lui est chère, et qu'il a souvent proposée depuis vingt ans, demande la limitation du rendement de l'impôt (Contingirung) afin que le gouvernement ne puisse pas disposer d'une arme trop dangereuse pour le contribuable, et pour ne pas « saigner » celui-ci outre mesure.

Le ministre des finances avait beau jeu pour répondre aux attaques dont il était l'objet. Après avoir rendu hommage à la politique financière de M. de Bismarck, M. Miquel s'est borné à répéter ce qu'il avait déjà dit. Il a montré que le tarif proposé dégrevait les petits contribuables pour surcharger les classes riches. Le gouvernement ne songe pas à augmenter le rendement de l'impôt. S'il y a des excédents le législateur pourra en régler l'emploi ; ceci est nettement indiqué dans le projet de loi. « Les bonnes intentions du gouvernement ne peuvent être méconnues. Il fait son possible pour améliorer le régime fiscal de la Prusse. M. Richter n'a

proposé aucune réforme ; il suit la tactique des socialistes qui critiquent les institutions sociales et les dépeignent sous les couleurs les plus sombres ; mais lorsqu'on leur propose une amélioration qui ne va pas jusqu'à l'extrême de leurs prétentions, ils répondent toujours « non ! »

La réponse de M. Miquel fut applaudie de tous les côtés de la Chambre, tandis que M. Richter avait reçu un accueil peu enthousiaste. C'était un échec pour le parti progressiste et une victoire pour le ministère. En effet, M. Richter, grâce à son remarquable talent oratoire, avait toujours exercé une grande influence sur la Chambre, et il était à craindre que son opposition au gouvernement fit échouer les projets présentés. (Remarquons en passant que M. Miquel a facilement triomphé de M. Richter, mais qu'il n'a pas répondu aux objections de M. Reichensperger). La discussion générale fut close après la réplique du ministre. En somme, à part M. Reichensperger, aucun orateur n'avait élevé de critiques sérieuses contre la réforme de l'Einkommensteuer. La Chambre des députés est décidée à voter la loi ; et nous verrons dans la suite que ce vote a été obtenu très rapidement.

Après la clôture de la discussion générale, les projets furent renvoyés à des commissions spéciales.

La commission de l'Einkommensteuer fut élue le 25 novembre. Elle était composée uniquement de membres favorables à la réforme. M. Richter qui s'était porté comme commissaire, n'avait pas été élu. Tout élément hostile ayant été éliminé, le texte proposé par le gouvernement devait être adopté sans grand changement. En effet, si l'on compare le projet de loi avec le texte voté, on constate à peine quelques modifications.

La discussion en deuxième lecture commença le 13 février 1891.

Sur l'article premier, un débat s'engage à propos de l'imposition des sociétés coopératives n'ayant pas de magasins publics ; elles n'ont pas pour but de réaliser des bénéfices ; elles veulent seulement vendre à leurs adhérents, des produits de bonne qualité et d'un prix modique. Ces sociétés, le gouvernement désire les encourager ; c'est pour cela qu'il ne les a pas assujetties à l'impôt. Mais si une coopérative ouvre un magasin aux personnes étrangères à la société, il y a là une intention manifeste de réaliser un bénéfice en augmentant le chiffre des affaires. Il serait, dès lors, injuste de ne pas taxer ces sociétés comme les commerçants ordinaires. »

La Chambre vote l'imposition des coopératives faisant le commerce avec des tiers.

La discussion recommence à propos des Sociétés par actions : « Le gouvernement, dit M. Miquel, croit répondre à une idée de justice répandue dans le peuple. On a parlé d'une double imposition, elle existe si on veut ; encore n'est-ce là qu'une question de dialectique. La forme sociale nous a paru être une source de bénéfices plus considérables ; aussi nous a-t-il semblé nécessaire d'imposer les bénéfices nets réalisés par la Société. Le gouvernement a voulu protéger le petit commerce et la petite industrie. Cependant si l'on consulte le texte de la loi, on verra que les bénéfices nets de la société sont exempts d'impôt jusqu'à concurrence de 3 1/2 0/0 du capital engagé.

Je crois pouvoir affirmer qu'un intérêt de 3 1/2 0/0 assuré au capital engagé est suffisant ; les capitalistes ne seront pas intimidés et continueront à affluer vers les entreprises industrielles.

L'article 1^{er} (personnes civiles et physiques assujetties à l'impôt) est adopté en entier avec la rédaction proposée par le gouvernement. De même pour l'article 2^e (revenus imposables).

Sur l'article 3^e (exemptions) un vif débat s'engage à propos du privilège accordé aux membres des anciennes familles princières de Hesse, de Hanôvre et de Nassau.

D'après le droit public prussien, ces familles sont exemptes de tout impôt. Les progressistes demandaient la suppression de ce « *privilège odieux* » auquel les familles princières n'auraient plus de droit. Là-dessus une longue discussion juridique s'engage, pour savoir si l'exemption d'impôt existe, ou si elle a été supprimée. Les progressistes prétendent que tous les privilèges ont été abolis par la Charte constitutionnelle dont les articles 4 et 101 sont ainsi conçus : « Tous les Prussiens sont égaux devant la loi ; il n'existe pas de privilège de classe ou d'état ; aucune préférence ne peut être accordée en matière d'impôt. » Le gouvernement reste neutre dans la discussion ; et finalement l'exemption d'impôt est accordée ; mais elle ne l'est qu'à titre temporaire, une loi spéciale devant intervenir ultérieurement pour régler la question.

Les articles suivants : (revenus imposables, bases de l'impôt, déductions) sont adoptés sans difficulté.

Pour l'article 17 (tarif) plusieurs amendements sont en présence. M. Wallach, commissaire du gouvernement, explique que d'après le tarif proposé par le ministre, il y aura une diminution de 1.695.000 m. sur le rendement actuel de l'impôt. Le tarif de la commission fait perdre 98.000 m. Quat à celui de M. Richter, il amènerait une moins-value de 20 millions.

Tel n'est pas l'avis de M. Richter : « Mon amendement, dit-il, tend à diminuer la taxation élevée que l'on propose pour les classes pauvres. La nouvelle loi rapportera 20 à 30 millions de plus. Quant au déficit, il ne peut en être question. La nature de la loi n'est pas dans le tarif, mais dans la manière dont on l'appliquera. Les projets de la commission ne dégrèvent les classes inférieures que de 10 0/0 ; l'équité demande un dégrèvement plus sensible.

« Dans les classes peu aisées, il ne se forme pas de capital, parce que l'entretien et l'éducation des enfants occasionnent beaucoup de dépenses ; et il ne faut pas oublier que c'est dans ces familles que l'on trouve le plus grand nombre d'enfants. L'obligation de la déclaration sera accablante pour ces classes. »
« Au contraire, répond M. Miquel, la déclaration servira à dégrèver les classes inférieures ; puisque l'on connaîtra leur revenu exact ; et la loi permet un dégrèvement pour chaque membre de la famille âgé de moins de 14 ans. Avec l'amendement de M. Richter, on serait forcé de surélever tellement les gros contribuables, que leur cotisation dépasserait celle qu'ils paient pour les impôts communaux. De plus la progressivité pourrait devenir par trop dangereuse. »

L'amendement de M. Richter est repoussé ; et la

Chambre adopte le tarif du gouvernement avec de faibles modifications.

L'article 24 relatif à la déclaration obligatoire est adopté sans discussion. C'est la plus grave innovation de la loi de 1891, et il eût été intéressant de la voir un peu discutée.

Le reste de la loi est consacré à l'assiette de l'impôt et aux commissions d'évaluation et de fixation. Un débat s'engage à propos de la présidence des commissions de fixation de l'impôt. Cette présidence est attribuée à un commissaire du gouvernement ou au Landrath. M. Rickert, progressiste, dépose un amendement tendant à l'élection de ce président. Mais le ministre des finances combat cette proposition. Il insiste sur les rapports « familiers » qui existent entre le Landrath et le contribuable. Il ne croit pas que ce fonctionnaire se souvienne de ses adversaires politiques lorsqu'il s'agira de les taxer. M. Windhorst (centre catholique) se montre très sceptique et réplique que le Landrath est tout de même homme et qu'il se vengera de ses adversaires.

Les derniers articles relatifs à la procédure des réclamations et aux dispositions pénales, sont adoptés sans difficulté.

L'ensemble de la loi fut voté à une très grande majorité.

La discussion en troisième lecture ne fut qu'une simple formalité.

Même si nous en croyons les journaux, les députés s'en désintéressèrent et la salle des séances présentait, paraît-il, de nombreuses places inoccupées.

La loi fut ensuite déposée à la Chambre des seigneurs. Le vote de cette assemblée était acquis d'avance au gouvernement et la loi fut adoptée sans grands débats.

Ayant reçu l'approbation des deux Chambres, la loi de l'Einkommensteuer fut promulguée le 24 juin 1891.

Comme nous venons de le voir, aucune opposition sérieuse n'a été faite au gouvernement. La réforme de l'impôt sur le revenu, et la suppression de l'impôt des classes, étaient choses décidées depuis longtemps. Il semble que l'on ait voulu en finir, et que le Landtag ait accepté avec empressement la solution proposée par le gouvernement.

Nous allons maintenant examiner le fonctionnement de l'impôt sur le revenu, tel qu'il résulte de la loi de 1891.

CHAPITRE III

ORGANISATION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU D'APRÈS LA LOI DU 24 JUIN 1891

Obligation de payer l'impôt.

Sont soumis à l'impôt sur le revenu :

1° Les personnes de nationalité prussienne, sauf celles qui ne sont pas domiciliées en Prusse, ou résident à l'étranger depuis deux ans. La loi a dû exempter de l'impôt les Prussiens domiciliés dans un des Etats de l'Empire autre que la Prusse ; cette disposition était obligatoire en vertu de la loi fédérale du 13 mai 1870. D'après cette dernière, tout Allemand ne peut être soumis à l'impôt direct d'Etat, que dans l'Etat où il a son domicile. Tout Allemand qui n'a de domicile dans aucun des Etats fédérés, sera imposé dans l'Etat où il séjourne. La loi fédérale de 1870 a eu pour but d'éviter toute double imposition. C'est en vertu des mêmes principes que

l'impôt sur le revenu atteint les sujets des autres Etats allemands, qui n'ayant pas de domicile dans leur propre pays, habitent en Prusse ; ou bien ceux qui ont en Prusse leur domicile de service.

La loi de 1891 soumet à l'impôt les étrangers qui ont un domicile en Prusse ou qui y résident pour y exploiter une industrie, ou pour une durée supérieure à un an. Avec l'ancienne organisation les étrangers ne payaient pas d'impôt sur le revenu.

La plus grande innovation de la loi de 1891 consiste dans l'imposition des Sociétés : l'Einkommenssteuer est due.

1° Par les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par action et les sociétés minières qui ont leur siège en Prusse, ainsi que les associations coopératives enregistrées qui font des affaires avec des personnes autres que leurs membres ;

2° Les sociétés de consommation qui vendent au public quand elles possèdent des droits de personne juridique et qu'elles vendent au public.

Nous avons vu que ces dispositions relatives aux sociétés ont été assez discutées à la Chambre des députés. Nous aurons l'occasion de revenir plus en détail sur la double imposition des sociétés quand nous étudierons les différents revenus imposables.

Sont soumises à l'impôt sur le revenu, sans égard

à la nationalité, au domicile ou à la résidence, toutes les personnes ayant un revenu :

A. — Provenant de traitements, pensions et allocations temporaires payés par le trésor prussien.

B. — Provenant de propriétés foncières et d'établissements industriels ou commerciaux situés en Prusse.

Sont exempts : — Les membres de la maison royale et de la maison princière de Hohenzollern ; ceux des anciennes familles de Hanôve, Hesse, et Nassau ; les personnes qui ont droit à des exemptions d'impôt, d'après les principes du droit international ou d'après des conventions particulières. L'exemption est accordée provisoirement aux médiatisés.

Revenu imposable.

L'obligation de payer l'impôt commence à partir d'un revenu supérieur à 900 m.

Ne sont pas soumis à la taxe, les revenus provenant d'immeubles situés dans d'autres Etats de l'Empire, ou dans un pays de protectorat allemand ; d'industries exercées dans ces Etats ainsi que des traitements, pensions et allocations temporaires que les militaires et les fonctionnaires civil, ainsi que leurs héritiers reçoivent de la caisse d'un autre Etat allemand (loi du 13 mai 1870).

Que faut-il entendre par revenu ?

Ici le législateur a été très embarrassé pour définir le revenu ; et il a dû se borner à faire une énumération. M. Jastrow dans son « Guide du contribuable prussien » reconnaît l'impossibilité de définir le revenu. L'exposé des motifs du projet de loi a essayé la définition, mais elle est loin d'être parfaite.

« Le revenu d'une personne consiste dans tous les produits qu'elle obtient comme rémunération de son activité personnelle ; ou ceux qu'elle retire de l'utilisation de sa fortune, sans que ces produits soient obtenus par une diminution du patrimoine. Le revenu des sociétés commerciales et industrielles consiste dans les excédents de recettes qui sont répartis entre les membres soit comme intérêt, soit comme dividende. »

Cette définition donne une idée de ce qu'est le revenu, mais elle est un peu compliquée. C'est cependant à cette formule que le législateur s'est arrêté; il l'a complétée et rendue plus compréhensible en indiquant quatre sources possibles du revenu : « Pour la perception de l'impôt, le revenu consiste dans la totalité des produits annuels que les contribuables retirent en argent ou en valeurs représentant de l'argent :

1° Des capitaux (Kapitalvermögen);

2° Des biens fonciers, des baux et locations y compris la valeur locative du logement occupé par le propriétaire;

3° Du commerce et de l'industrie y compris les mines;

4° Des profits procurés par des occupations lucratives, et des droits à des prestations et avantages périodiques de toute nature, lorsque ces profits ne sont pas déjà compris sous les N^{os} 1 à 3.

Ces quatre catégories de revenus se trouvent toujours distinguées dans la loi prussienne. Bien que l'impôt soit global, le législateur, et à sa suite les décisions de l'administration ont fixé des règles d'évaluation, spéciales à chaque sorte de revenu. Les quatre catégories se retrouvent sur les imprimés que le contribuable doit remplir pour faire sa déclaration. Ces distinctions rendent la déclaration plus facile pour les gens inexpérimentés.

Les profits extraordinaires provenant de successions, donations, assurances sur la vie, ventes ou acquisitions d'immeubles n'ayant pas le caractère d'opérations commerciales ou de spéculation, ne sont pas considérés comme revenu imposable. Ils constituent une augmentation ou une diminution de patrimoine, et l'on ne doit en tenir compte que pour

l'augmentation ou la diminution de patrimoine qui en résulte ». En étudiant plus loin les prescriptions relatives à chaque catégorie de revenus, nous aurons l'occasion de parler des revenus provenant de la spéculation. Mais disons tout de suite que déjà lors de la discussion de la loi de 1891, on voit apparaître cette haine de la spéculation ; c'est le commencement du mouvement qui a abouti à la fameuse loi sur les Bourses.

La meilleure amélioration apportée par la réforme de 1891 est la déduction des dettes. Nous avons vu qu'avec l'ancienne législation, la déduction était chose à peu près impossible. L'administration en fixant le montant de chaque rôle, ne s'inquiétait pas du passif du contribuable. Désormais chaque déclaration mentionnera les sommes qui sont dues, par nature de créance et avec l'indication du créancier. La loi indique clairement les déductions qui sont autorisées : « Doivent être déduits du revenu calculé conformément à l'article 7 :

1° Les dépenses pour l'acquisition, l'assurance et l'entretien du revenu, y compris les charges des impôts communaux affectés à l'entretien des digues ;

2° Les intérêts des dettes et les rentes payés par le contribuable ;

3° Les charges permanentes qui grèvent des droits réels ;

4° Les impôts directs d'Etat à percevoir sur la propriété foncière, les mines et les exploitations industrielles, ainsi que les impôts indirects qui rentrent dans les frais généraux des affaires ;

5° Les pertes annuelles et régulières pour détérioration des bâtiments, des machines, de l'outillage, etc., à la condition qu'elles ne soient pas déjà comptées dans les frais de l'exploitation ;

6° Les sommes que les contribuables doivent payer en vertu des lois ou de contrats aux caisses d'assurance contre les maladies, les accidents, la vieillesse, et les cas d'invalidité aux caisses pour les veuves et les orphelins et aux caisses de pensions ;

7° Les primes d'assurances qui sont payées par le contribuable pour des contrats d'assurance en cas de vie ou en cas de décès, à condition que ces primes ne dépassent pas 600 m. par an.

On le voit, de fortes déductions sont opérées. Mais elle ne sont accordées qu'après un contrôle très sérieux de la part des commissions de fixation de l'impôt ; toutes ces demandes de déduction doivent être accompagnées de pièces justificatives ; et toute dette qui ne sera pas prouvée par un contrat

ne sera pas déduite. Cette dernière disposition ne se trouve pas dans la loi, mais dans l'instruction ministérielle du 5 août 1891 (art. 4).

Ne sont pas susceptibles d'être déduites :

1° Les dépenses pour l'amélioration et l'augmentation du patrimoine pour l'extension des affaires, les placements ou les cessions des capitaux qui ne doivent pas être considérés comme nécessités uniquement par les besoins d'une bonne administration, mais qui constituent plutôt des dépenses d'exploitation ;

2° Les dépenses faites pour l'entretien du ménage du contribuable et des personnes qui en font partie, y compris l'évaluation en argent des produits et marchandises provenant de son exploitation industrielle ou agricole et consommés par lui ;

3° Les dettes dont l'existence n'est pas suffisamment établie (instruction ministérielle).

Pour la fixation de l'impôt, on doit ajouter au revenu du chef de famille les revenus provenant des autres membres de la famille (art. 11). Cependant l'impôt doit être établi séparément :

1° Pour les femmes mariées qui vivent séparées de leur mari ;

2° Pour les enfants et autres membres de la fa-

mille lorsqu'ils tirent de leur propre industrie (sauf le cas où ils assistent le chef de famille dans ses affaires) un revenu personnel indépendant du chef de famille, ou lorsqu'ils possèdent un revenu provenant d'autres sources.

Cette disposition a amené un sensible dégrèvement pour les classes ouvrières. Avec l'ancienne *Classensteuer*, on taxait tout le revenu présumé de la famille, sans distinguer les gains propres à chaque membre de la famille.

Depuis 1891, le salaire de la femme et celui de chaque enfant sont exempts d'impôt tant qu'ils n'atteignent pas 900 M. C'est une situation très avantageuse pour les ménages ouvriers, et la nouvelle loi a réalisé ainsi un sérieux progrès. Mais le législateur a sciemment laissé subsister une inégalité. Le revenu de l'enfant ne jouira pas de cette franchise de 900 M. lorsque le fils travaillera avec son père dans l'atelier de famille ou dans la boutique. Ainsi, l'artisan qui fait travailler son fils avec lui devra évaluer dans sa déclaration annuelle le profit qu'il a retiré du travail de son enfant, et ce profit est taxé ; tandis que si ce fils était employé chez un patron, le gain qu'il rapporterait serait exempt. Voici une famille composée du père et de trois enfants habitant avec leurs parents, le père et

les fils sont employés dans une usine, et leurs salaires réunis s'élèvent à près de 3.000 M.; le père gagne 1.000 M., il paiera 6 M. d'impôt d'après le tarif de 1891 ; quant aux fils, ils ne paient rien, car le salaire de chacun ne dépasse pas 900 M. Donc, le revenu total de cette famille ne doit que 6 M. d'impôt.

Prenons une autre famille dont le chef est un petit commerçant ou un artisan aidé de ses trois fils. En fin d'année, on constate un revenu de 3.000 M.; le père va avoir à payer 60 M. Si les fils travaillaient autre part, la famille pourrait être exempte d'impôt dans le cas où aucun de ses membres ne gagnerait pas plus de 900 M.

La loi est donc favorable aux ouvriers des usines et manufactures et à tous ceux qui travaillent en dehors de chez eux, tandis qu'elle impose lourdement les ouvriers de la petite industrie qui travaillent dans l'atelier de famille. Dans notre hypothèse, les deux familles ayant le même nombre d'enfants, ont les mêmes dépenses pour leur entretien, leur nourriture et leur logement. Cependant, une famille est taxée 6 M. et l'autre 60 M.; l'inégalité est manifeste.

Le dégrèvement des classes laborieuses, tellement vanté par les réformateurs de 1891, n'a donc pas

été réalisé pour tous les petits contribuables. On a voulu répondre aux critiques adressées à la façon dont la loi de 1891 atteint les revenus des petites familles. On a dit que l'art. 14 ne visait que les riches, et qu'on ne voulait pas accorder une franchise de 900 M. au fils qui est dans la maison de commerce ou dans l'industrie du père, qui lui succédera un jour, ou est peut-être déjà son associé. Il est certain que c'était là l'idée du législateur de 1891. Le résultat auquel on est arrivé prouve, une fois de plus, qu'en matière d'impôt, lorsque l'on veut surtout charger les gros contribuables, ce sont les petits, ceux que l'on veut favoriser, qui en souffrent les premiers.

Dispositions particulières

A. Revenu provenant des capitaux.

(Art. 12). Sont considérés comme revenu tiré des capitaux les intérêts, les rentes et les profits susceptibles d'être évalués en espèces provenant de créances de toute nature, lorsque, chez les agriculteurs, industriels et commerçants, ces produits ne doivent pas être comptés comme partie intégrante du chiffre des affaires lors de l'estimation du revenu

imposable des immeubles, des fermages et des exploitations commerciales ou industrielles.

D'après cette règle, sont spécialement considérés comme revenus de capitaux :

a) Les intérêts de prêts et d'autres créances portant intérêt, ainsi que les intérêts capitalisés et autres valeurs productives ;

b) Les dividendes et intérêts, parts de bénéfices et autres produits des sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, associations ouvrières, sociétés coopératives. L'instruction ministérielle dit à ce sujet que le contribuable ne devra compter le revenu de chaque action ou obligation qu'à partir du jour où il les aura achetées. Cette recommandation est évidemment fort juste, mais elle doit amener bien des complications pour les déclarations de ceux qui font de fréquentes transactions à la Bourse.

c) Les intérêts compris dans les créances non productives d'intérêt dont le montant à rembourser est supérieur à celui qui est avancé à l'origine. Les intérêts seront calculés à 4 0/0, à moins que le contribuable ne prouve qu'il a consenti à un taux inférieur et qu'il reçoit moins de 4 0/0.

d) Les bénéfices réalisés par suite de ventes de valeurs, créances, rentes, etc., faites dans un but de spéculation.

Il est très équitable de ne pas laisser échapper à l'impôt les gains réalisés par des spéculateurs sur des opérations mobilières et immobilières, d'autant plus que beaucoup d'individus vivent des produits qu'ils retirent de ces opérations. Mais fallait-il taxer ces produits comme revenus, ou bien considérer qu'ils augmentent ou diminuent le patrimoine, et n'en tenir compte que pour l'augmentation ou la diminution de revenu qui en résulte ? Le législateur prussien a été de suite à la solution extrême. Il impose comme revenus les gains de la spéculation (art. 12, § 4, et art. 14, § 3°) ; mais, malgré sa haine pour ce genre d'opérations, il ne dit pas quels sont les caractères distinctifs de la spéculation. Et cependant il eût été utile d'avoir à ce sujet des indications précises ; on eût ainsi évité pas mal de difficultés.

L'instruction ministérielle, dans son art. 9, a essayé de combler cette lacune. Elle cite comme exemple la vente d'un terrain ; comment y présumer l'intention de spéculer ? D'après les circonstances environnantes : qualités de l'objet aliéné, condition de la vente, durée de la possession, mode d'exploitation pendant cette possession. Ainsi, un cultivateur vend à des conditions avantageuses une terre qu'il exploitait depuis longtemps ; l'idée de

spéculation n'était pas présumée. Au contraire, elle le sera si quelqu'un achète aux abords d'une grande ville, et en vue de l'extension prochaine de cette ville, une parcelle de terrain vague, puis la revend quand elle a acquis de la valeur comme terrain à bâtir (Anweisungs, art. 9).

L'exemple donné par l'instruction ministérielle ne nous paraît pas probant. On peut soutenir que l'agriculteur, qui a dépensé pour l'exploitation de son champ, l'a fait d'abord pour rendre le sol plus productif et aussi dans l'intention de revendre sa terre à un prix plus élevé. On voit de suite les contestations nombreuses qui s'élèvent à chaque instant devant les commissions d'évaluation de l'impôt. Que faut-il entendre comme revenu provenant de la spéculation ? Mais tout bénéfice provenant du commerce ! car l'opération commerciale par excellence, c'est-à-dire l'achat pour la revente, implique une idée de spéculation, tout au moins pour une des parties contractantes. Ce qui a augmenté la difficulté, c'est que la loi de 1891 soumet à un régime de faveur les revenus provenant de ventes ou acquisitions d'immeubles n'ayant pas le caractère d'opérations commerciales ou de spéculation (art. 8 de la loi).

Il y a là une fissure par laquelle on a essayé d'é-

chapper à l'impôt, les commissions ont examiné les actes de vente. Elles y ont cherché la spéculation d'après les indications très vagues de l'Instruction ministérielle. Il y a même forcément des inégalités et des différences d'appréciation suivant les régions. L'Instruction dit que le critérium de la spéculation c'est le gain plus ou moins grand qui est recherché ; où commence le gain qui donne à une transaction le caractère de spéculation ? C'est ce qu'on n'a jamais su.

Enfin et heureusement pour lui, le contribuable peut encore échapper à ces dispositions de la loi ; car malgré la déclaration obligatoire, on ne pourra pas le forcer à faire connaître toutes les opérations qu'il a faites ; et il en dissimulera le plus possible. C'est l'opinion de M. Wagner, grand partisan de la déclaration, et qui, ici, reconnaît l'inefficacité du système : « A la vérité, dit-il, reste la question de savoir comment on saisira cette espèce de revenu, la déclaration obligatoire pourrait se révéler ici comme très insuffisante à défaut d'un contrôle particulier institué pour ce genre de recette ».

B. Revenu provenant des propriétés foncières.

Le revenu des propriétés foncières comprend les produits de l'ensemble des immeubles qui appar-

tiennent en propre au contribuable et dont il retire un revenu par suite de droits quels qu'ils soient. Quand les immeubles sont affermés ou loués, on considère comme revenu le fermage ou le loyer, augmenté, d'une part, des prestations naturelles et des autres redevances accessoires dues par le fermier ou le locataire, ainsi que des jouissances réservées par le bailleur, diminué d'autre part des charges que ce dernier doit supporter.

Quand les bâtiments ne sont pas affermés et sont habités ou occupés par le propriétaire ou l'usufruitier, le revenu est calculé d'après la valeur locative ; on ne doit pas tenir compte de la valeur locative des bâtiments ou parties des bâtiments utilisés par le propriétaire ou l'usufruitier pour son exploitation agricole ou industrielle, et dont la valeur représentant la jouissance est comprise dans le revenu provenant desdites exploitations. Pour l'évaluation du revenu des propriétés non affermées, on doit prendre pour base le produit net qui serait obtenu par l'exploitation directe. L'application de l'impôt aux exploitations dans lesquelles les produits sont tirés du sol, et aux établissements agricoles annexés, a lieu d'après les règles établies pour l'imposition du revenu provenant du commerce et de l'industrie. Cette dernière disposition a soulevé des difficultés.

La loi voulait forcer les propriétaires d'exploitations agricoles : distilleries, brasseries, moulins, fabriques de choucroute à tenir une comptabilité et à faire chaque année l'inventaire d'où ressortira le revenu net. Mais sur ce point, comme du reste pour tout ce qui concerne la taxation des revenus agricoles, la loi a échoué. Elle n'a pas pu changer les habitudes de ces paysans, qui sont en même temps industriels puisqu'ils exploitent un moulin, une distillerie ; ceux-ci n'ont jamais tenu de comptabilité, sauf évidemment dans les grandes entreprises où la tenue des livres est reconnue indispensable.

L'Instruction ministérielle explique avec force détails la manière de calculer le revenu des propriétés non afferméées. Mais ces indications ne font que rendre la tâche du contribuable encore plus difficile ; la loi lui permet de déduire tous les frais qu'il fait pour assurer la conservation de son domaine (conformément à l'art. 9) alors il faut compter.

I. Les dépenses pour l'entretien des bâtiments ; non pas pour l'agrandissement ou pour les constructions neuves ; les dépenses pour les murs, haies, chemins, puits, prises d'eau ;

II. Les frais d'éclairage et de chauffage des locaux nécessaires à l'exploitation, et non pas ceux du ménage ;

III. Les dépenses pour l'entretien du bétail ; non pas pour l'amélioration ou l'augmentation ;

IV. Les différentes primes d'assurance, sauf l'assurance du mobilier de la maison.

V. Les semences, engrais plantations et toutes les dépenses exigées pour l'exploitation du domaine ; les dépenses faites pour le ménage sont en dehors ;

VI. Les salaires en argent ou en nature payés aux journaliers ; excepté ceux du personnel spécialement chargé des soins du ménage ;

VII. Il sera opéré une déduction proportionnelle aux pertes causées par la détérioration des bâtiments, machines et outils nécessaires à l'exploitation agricole (1).

On peut ainsi se rendre compte des difficultés que rencontre le petit propriétaire qui cherche à évaluer et à indiquer consciencieusement son revenu. Encore les déductions peuvent-elles être facilement indiquées, puisqu'elles résultent de dépenses soldées le plus souvent en espèces. Mais les gains retirés de l'exploitation, les profits en nature, ceux que le contribuable consomme en partie pour les besoins de la famille, comment les évaluer ?

Nous reviendrons plus loin sur cette question de

1. L'application de cette disposition a soulevé les plus grandes difficultés.

la déclaration du revenu de l'agriculture et nous montrerons que la loi de 1891 n'a pu recevoir sur ce point une complète application.

L'Instruction ministérielle indique la manière de calculer le revenu des exploitations forestières ; et les déductions pour frais de coupe de bois, entretien des chemins, transport ou flottage des bois.

Le revenu du fermier consiste dans la totalité des produits qu'il retire de l'exploitation du fonds. D'après l'Instruction ministérielle (art. 15) il doit évaluer tous ces produits, et en outre indiquer le profit que lui a procuré le travail des membres de la famille.

Le revenu du propriétaire consiste dans la somme qu'il reçoit chaque année comme loyer, et aussi dans les paiements en nature effectués par le fermier. Le revenu d'une exploitation agricole affermée, doit être calculé de la même façon que lorsque le propriétaire exploite lui-même, en y ajoutant la valeur locative de l'habitation affermée par le bail. La loi ajoute (art. 13) « le fermage y compris la valeur des redevances en nature et autres qui sont imposées au fermier ne compte pas pour le calcul de ce revenu ».

Cette disposition n'est nullement observée. Les commissions ont le droit, et elles en usent souvent

de se faire représenter les baux ; et elles le font pour fixer le revenu du propriétaire comme celui du fermier. Même la déclaration obligatoire étant ici insuffisante, on peut dire que les baux sont l'unique base de l'impôt.

*C. Revenu provenant de l'industrie et du commerce
y compris les exploitations minières.*

Le bénéfice net provenant du commerce et de l'industrie doit être calculé suivant les règles prescrites par le Code de commerce allemand pour dresser l'inventaire et le bilan, et en outre, d'après les usages du commerce. Ce revenu résulte principalement de l'accroissement du capital engagé après avoir opéré les déductions annuelles, régulières, correspondantes à la moins-value progressive de ce capital.

En outre, on doit observer les prescriptions suivantes pour l'évaluation du revenu provenant du commerce et de l'industrie. I. Les intérêts du capital appartenant au contribuable et mis dans le commerce et l'industrie doivent être considérés comme rentrant dans le bénéfice tiré des affaires. II. Les déductions à opérer sont indiquées dans l'Instruction ministérielle et d'après les principes généraux posés par la loi, sur les dettes et les frais.

D. Revenu provenant d'opérations lucratives et de droits à des prestations périodiques.

Le revenu provenant d'occupations lucratives ainsi que de droits à des prestations périodiques et à des profits de toute nature, comprend notamment le salaire des ouvriers, domestiques et employés ; la solde des militaires et le traitement des fonctionnaires de toute catégorie ; les bénéfices résultant de la production littéraire, artistique, scientifique ; la rémunération des personnes se livrant à l'enseignement ou à l'éducation ; les allocations temporaires, pensions, recettes courantes qui ne peuvent être considérées comme la rente annuelle d'un bien meuble ou immeuble : enfin les arrérages des rentes viagères. On doit comprendre comme revenu imposable le bénéfice représenté par le logement dans les bâtiments publics, et il est calculé d'après la valeur locative ordinaire dans la localité, sans pouvoir cependant excéder 15 0/0 du traitement en argent.

Pour les militaires, les employés de l'Empire, les employés dépendant directement ou indirectement de l'État, les ecclésiastiques et les professeurs des établissements d'instruction publique, la partie du revenu destinée à des dépenses de service doit être déduite.

E. Revenu des Sociétés par actions, etc...

La loi de 1891 a soumis à l'impôt, non seulement les personnes physiques, mais aussi les personnes juridiques. D'après l'art. 1, § 4 et 5, sont imposables :

I. Les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions et les sociétés minières qui ont un siège en Prusse ainsi que les associations coopératives enregistrées qui font des affaires avec des personnes autres que leurs membres ;

II° Les sociétés de consommation qui vendent au public, quand elles possèdent les droits de personnes juridiques.

Pour cette catégorie de contribuables nouvellement créée, sont considérés comme revenu imposable, les excédents de recettes qui sont distribués entre les sociétaires à titre d'intérêts, ou de dividendes sous quelque dénomination que ce soit.

Sont encore considérées comme revenu imposable les sommes employées à l'amortissement des dettes ou du capital constitutif, à l'amélioration ou à l'extension des affaires, ainsi qu'à la création d'un fonds de réserve, sauf le cas où ces sommes sont destinées dans les compagnies d'assurances, à constituer la réserve des risques en cours.

On admet, par contre, la déduction de 3 1/2 0/0 du capital action versé.

Réserveons un instant la question des coopératives, et voyons quelle est aujourd'hui la situation des sociétés commerciales, vis-à-vis de l'Einkommens-teuer. Elles sont astreintes à payer l'impôt sur leurs bénéfices nets, mais ces bénéfices sont exempts jusqu'à 3 1/2 0/0 du capital engagé dans l'entreprise. Donc les bénéfices d'une société dont le siège est en Prusse sont :

1° Uniformément atteints en qualité de revenus sociaux, mais seulement à partir de 3 1/2 0/0 du capital engagé ;

2° Atteints en qualité de revenus individuels, dans leur totalité entre les mains de personnes physiques de nationalité prussienne ou résidant en Prusse.

C'est ce que l'on a appelé la double imposition (Doppelbesteuerung). On a reproché à la loi de 1891 d'avoir imposé une société faisant un commerce deux fois plus que ne le sont ses concurrents. D'excellents arguments ont été fournis pour ou contre, lors de la discussion à la Chambre des députés. On en voulait aux sociétés de réaliser des bénéfices trop considérables, tandis que le petit commerce et la petite industrie sont obligés d'abandonner la lutte contre le grand magasin ou la grande usine. Cependant on n'a pas osé aller jusqu'au bout et taxer les revenus sociaux dans leur intégralité. On

les a exemptés jusqu'à 3 1/20/0 du capital engagé. C'était une manière d'être d'accord, soit avec ceux qui réclamaient la double imposition, soit aussi avec les protestataires prétendant qu'il n'était nullement nécessaire de faire payer deux fois pour les mêmes revenus. Les partisans de la double imposition étaient en majorité, car quelques années auparavant la question avait été discutée et l'idée de taxer le revenu social avait été parfaitement admise.

Mais depuis la mise en vigueur de la nouvelle loi on s'est aperçu, peut-être un peu tard, que la double imposition pourrait placer les sociétés anonymes prussiennes dans un état d'infériorité par rapport à leurs concurrentes étrangères. En effet les bénéfices des actions et obligations émises par une société étrangère, ne sont taxés en Prusse, que comme revenus individuels des personnes physiques de nationalité prussienne ou résidant en Prusse. On a dit avec raison que les capitaux se porteraient davantage vers les pays allemands ou étrangers, où la double imposition n'existe pas. En fait, on n'a pas encore souffert des effets du nouveau système; il est vrai que le développement prodigieux du commerce et de l'industrie prussienne ne serait pas arrêté par un impôt de dix millions de marcs. Mais dans les mauvaises années, il pourra se ressentir d'un exode

de capitaux provoqué par un double impôt qu'on évitera en plaçant ses fonds dans une entreprise étrangère.

La loi de 1891 tranche une question qui, dans d'autres pays n'a pas pu être encore résolue. Elle exempte les sociétés coopératives à la condition qu'elles ne fassent d'affaires qu'avec leurs adhérents et non avec des tiers. Les coopératives qui ont un magasin ouvert à tout acheteur, sont imposées. Pour avoir droit à l'exemption d'impôt, les sociétés doivent restreindre leurs opérations au cercle de leurs membres ; et il ne suffit pas que cette restriction figure dans les statuts, il faut encore qu'elle soit rigoureusement observée. L'Instruction ministérielle dit dans son article 26 que dès qu'une coopérative vendra à un tiers, il y aura présomption de gain, et surtout on présumera que la société s'est constituée en vue de réaliser des bénéfices ; dès lors elle sera soumise à l'impôt. Et dans le calcul du revenu imposable, aucune distinction ne sera faite entre les bénéfices réalisés avec les tiers, ou ceux résultant des opérations faites avec les membres ; l'impôt portera sur le total des bénéfices. Cette disposition peut paraître excessive ; cependant elle a été très peu discutée à la Chambre prussienne. Le législateur n'a pas voulu que les coopératives fassent con-

currence au petit commerce. La concurrence n'est permise qu'à conditions égales, c'est-à-dire que la coopérative qui désire avoir des clients doit, comme le commerçant acquitter l'impôt. Le Sénat français a procédé de la même façon en exemptant de la patente les coopératives de consommation, mais en leur interdisant la vente avec des tiers. Sur ce point les coopérateurs eux-mêmes sont divisés : les uns sont pour l'imposition. Ce que l'on recherche dans une coopérative, surtout une société de consommation, ce n'est pas d'obtenir un bénéfice, un dividende quelconque, c'est d'avoir les produits à meilleur marché, et, par là, réaliser une épargne. C'est là le point de départ d'une coopérative. A cela on répond que la coopérative ainsi entendue ne peut pas subsister, et que la vente aux tiers est une condition de vie et de prospérité.

Taux de l'impôt.

1° Tarif.

En établissant un tarif progressif, la loi de 1891 n'a point innové ; car la progression existait dans l'ancienne organisation de la *classensteuer* et de la *klassifizirte Einkommensteuer*. Mais la nouvelle loi a porté la limite de la progression de 3 à 4 0/0.

Tarif de l'impôt sur le revenu avant et après la réforme de 1891.

Avant 1891			Après 1891	
Montant de l'impôt. M.	Taux 0/0	Classes	REVENU annuel M.	Taux 0/0
De la Classensteuer			De l'Einkommensteuer	
6 ^m 75	0 69	3	900 — 1.500	9 ^m 0 62
9	0 80	4	1.050 — 1.200	9 0 80
13 50	1 06	5	1.200 — 1.350	12 0 94
18	1 26	6	1.350 — 1.500	16 1 12
22 50	1 43	7	1.500 — 1.650	21 1 33
27	1 56	8	1.650 — 1.800	26 1 51
31 50	1 61	9	1.800 — 2.100	31 1 59
36	1 60	40	2.100 — 2.400	36 1 60
43	1 76	11	2.400 — 2.700	44 1 62
54	1 89	12	2.700 — 3.000	52 1 70
De l'Einkommensteuer classifiée.				
75	2 27	1	3.000 — 3.300	60 2 10
99	2 54	2	3.300 — 3.600	70 2 12
			3.600 — 3.900	80 2 22
			3.900 — 4.200	92 2 40

126	2 83	3	4.200 —	4.200 —	45	104	2 47
144	2 84	4	4.500 —	4.500 —	46	418	2 62
162	2 84	5	5.000 —	5.000 —	47	432	2 64
180	2 72	6	5.400 —	5.400 —	48	446	2 65
216	2 79	7	5.500 —	5.500 —	49	460	2 66
252	2 80	8	6.000 —	6.000 —	20	476	2 70
288	2 84	9	6.500 —	6.500 —	21	492	2 74
324	2 84	40	7.000 —	7.000 —	22	212	2 82
360	2 73	41	7.200 —	7.200 —	23	232	2 90
432	2 80	42	7.500 —	7.500 —	24	252	2 95
504	2 80	43	8.000 —	8.000 —	25	276	2 98
576	2 84	44	8.400 —	8.400 —	26	300	3
			8.500 —	8.500 —	27	330	3
			9.000 —	9.000 —	28	360	3
			9.500 —	9.500 —	29	390	3
			9.600 —	9.600 —	30	420	3
			10.500 —	10.500 —	31	450	3
			10.800 —	10.800 —	32	480	3
			11.500 —	11.500 —	33	540	3
			12.000 —	12.000 —	34	540	3
			12.500 —	12.500 —	35	570	3
			13.500 —	13.500 —	36	600	3
			14.400 —	14.400 —	37	630	3
			14.500 —	14.500 —			
			15.500 —	15.500 —			
			16.500 —	16.500 —			
			17.500 —	17.500 —			
			18.500 —	18.500 —			
			19.200 —	19.200 —			
			19.500 —	19.500 —			
			20.500 —	20.500 —			
			21.500 —	21.500 —			
			21.600 —	21.600 —			

A proprement parler le tarif de l'impôt est dégressif puisque le législateur a fixé la limite à 4 0/0, et que le taux diminue à mesure que l'on descend vers les degrés inférieurs du tarif.

Pour 900 m. de revenu l'impôt est de 6 m. soit 0,62 0/0.

Pour 3000 m. de revenu l'impôt est de 6 m. soit 2 0/0.

Pour 9500 m. de revenu l'impôt est de 300 m. soit 3 0/0.

Au-dessus de 100.000 m. l'impôt est fixé uniformément à 4 0/0.

Le tableau ci-contre donne le tarif de l'impôt avec le taux différent à chaque degré. Le même tableau permet de comparer les autres tarifs avec le nouveau.

En somme, le tarif est très modéré. Le législateur n'a pas voulu rendre l'impôt plus productif qu'il n'était nécessaire ; et les taux proposés par le Gouvernement ont été réduits. Mais, comme l'a fait observer M. Richter, la nature de la loi n'est pas dans le tarif, mais dans la façon dont la loi est appliquée. Et en fait l'administration prussienne s'est montrée très rigoureuse ; elle a forcé les évaluations, et par suite l'impôt a paru plus lourd.

Bien que l'impôt progressif soit depuis longtemps

acclimaté en Prusse, et qu'on n'y discute plus, ni ses inconvénients ni ses avantages, on ne peut s'empêcher de penser qu'il y ait là un danger. Sans doute le législateur a fixé cette limite de 4 0/0 et a affirmé son intention formelle de ne pas dépasser ce maximum. Mais ceux qui ont fait la loi de 1891 ne savent pas ce qui est réservé à leurs successeurs. Un ministre des finances ayant besoin de ressources nouvelles, pourra supprimer ce maximum de 4 0/0 et laisser continuer la progression. On arrivera ainsi à une confiscation des revenus élevés. C'est une mesure à laquelle un ministre préférera recourir plutôt que d'augmenter les autres taxes car en imposant davantage les riches il se rendra populaire. Le danger est particulièrement grave en Prusse, comme dans la plupart des Etats allemands où les théories socialistes sont fort en honneur. M Miquel n'a pas hésité à dire : l'Etat n'a pas encore la part de revenu à laquelle il doit prétendre ; quelle est-elle cette part, et où s'arrêtera cette prétention ? la confiscation se fera-t-elle en une seule fois ou petit à petit ?

2° *Dégrèvements.*

La loi de 1891, comme celle de 1873 permet de tenir compte des diverses circonstances qui dimi-

nuent le revenu du contribuable. Pour chaque enfant âgé de moins de 14 ans, on déduit du revenu imposable du chef de famille, lorsque ce revenu ne dépasse pas 3000 m. une somme de 50 m. En outre, si la famille compte trois enfants âgés de moins de 14 ans, le taux de l'impôt sera abaissé d'un degré.

Pour l'établissement de l'impôt il est permis de prendre en considération la situation économique particulière du contribuable lorsqu'elle est de nature à diminuer sa capacité de production. La loi indique les situations donnant droit à un dégrèvement : charges exceptionnelles résultant de l'entretien et de l'éducation des enfants, entretien des parents sans ressources, maladie incurable, endettement et situation particulièrement malheureuse.

III

Assiette de l'impôt

1° Lieu d'imposition.

L'assiette de l'impôt se fait en règle générale au lieu où le contribuable a son domicile, ou à défaut de domicile, sa résidence au moment du recensement annuel des contribuables.

Si le contribuable a plusieurs domiciles, il peut

désigner celui où il désire être imposé. S'il n'use pas de ce droit d'option il sera imposé là où l'évaluation donne le chiffre d'impôt le plus élevé.

2° Préparation de l'assiette de l'impôt.

Avant le commencement des travaux d'évaluation de l'impôt, chaque conseil d'administration communale doit établir une liste complète de toutes les personnes, de toutes les sociétés et associations imposables qui existent dans la commune, ainsi qu'un relevé des propriétés foncières et des entreprises commerciales assujetties à l'impôt.

Chaque année on procède à un recensement des contribuables, et pour faciliter le travail, tout propriétaire d'un immeuble habité ou son représentant est obligé de donner les noms et professions des personnes qui se trouvent sur la propriété, au fonctionnaire chargé de dresser la liste individuelle, (art. 22).

Chaque conseil d'administration communale doit recueillir les renseignements les plus complets possibles sur la situations des propriétés, des fortunes et autres sources de revenus des contribuables de la commune, ainsi que les situations particulières qui peuvent diminuer la force de production des contribuables. Il devra s'attacher à connaître toutes les

circonstances qui peuvent influencer sur l'application du tarif.

Les membres du Conseil municipal sont donc, chaque année transformés en agents du fisc, et comme tels ils doivent parcourir leur commune en tout sens pour se renseigner sur l'état de fortune de leurs administrés. Les résultats de ces diverses enquêtes sont consignés sur un registre où chaque contribuable est inscrit ; on dresse ainsi le revenu présumé en distinguant les différentes sources de ce revenu.

3° Déclaration.

Les divers renseignements recueillis par le Conseil d'administration communale n'ont pas paru suffisants pour permettre de connaître le revenu exact des redevables. La loi de 1891 oblige tout contribuable imposé déjà pour un revenu supérieur à 3000 m. à souscrire une déclaration relative à l'impôt, sur l'invitation qui lui en est faite annuellement par un avis publié dans les journaux ou affiché.

Cette déclaration est écrite et elle doit être remise au président de la commission d'assiette de l'impôt dans un délai de 15 jours au plus.

Cette déclaration peut être faite en forme de procès verbal, sous l'affirmation que les renseignements

donnés sont établis de la façon la plus consciencieuse.

Les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par action, les sociétés minières et les associations enregistrées doivent en outre remettre tous les ans leurs rapports et comptes annuels ainsi que les décisions de l'assemblée générale qui y sont relatives.

Les autres contribuables dont le revenu est inférieur à 3000 m. ne sont obligés de souscrire une déclaration que s'ils y sont invités par un avertissement spécial du président de la commission.

Les déclarations pour les personnes qui sont sous puissance paternelle ou en tutelle ou curatelle, doivent être souscrites par leurs représentants légaux. Pour les femmes mariées qui ne sont pas imposées séparément la déclaration sera faite par le mari.

D'après l'art. 29 de l'Instruction ministérielle la déclaration des contribuables (personnes physiques) doit indiquer le revenu provenant de quatre sources différentes :

1° Du capital mobilier : intérêts, rentes, dividendes, parts de bénéfice, produits, avantages estimables en argent, créances de toute espèce ;

2° Du capital foncier : exploitation agricole et forestière de parcelles de terrain dont on est proprié-

taire ou non, fermage, location, utilité d'autre genre (par exemple l'usufruit) provenant de terres et de bâtiments y compris la valeur locative de la maison dont on est propriétaire et dans laquelle on habite, et la valeur en argent des produits de l'exploitation consommés dans le ménage après déduction des frais d'exploitation ;

3° Du commerce, industrie, mines et carrières, y compris la valeur en argent des produits et marchandises de l'entreprise consommés dans le ménage après déduction des frais d'administration et d'exploitation ;

4° D'affaires rapportant un bénéfice : traitements, appointements, rémunération, tantièmes, rétributions, salaires, y compris la valeur en argent des perceptions en nature ; honoraires provenant du travail d'un écrivain, d'un artiste, d'un savant, de la pratique de la médecine ou du barreau ; demi-solde, pensions et autres recettes ordinaires non comprises dans les trois premiers numéros.

De là sont à déduire :

A. Intérêts de dettes et rentes, à l'exception des intérêts de dettes qui doivent être prises en considération pour le calcul du revenu n° 3.

B. Charges permanentes (par exemple réserves) qui reposent sur des titres juridiques spéciaux,

(contrats, engagements par écrit, dispositions de dernière volonté).

C. Contribution à des caisses d'assurance contre la maladie, les accidents, à des caisses de veuves, d'orphelins, de retraite.

D. Prime d'assurance sur la vie payée à une société d'assurance. La déduction n'est admise que jusqu'à concurrence de 600 m.

Pour éviter toute confusion il est délivré gratuitement aux contribuables des formules imprimées ; le déclarant n'a plus qu'à mettre les chiffres correspondants aux indications exigées.

Pour les sociétés la déclaration ne comporte pas tous les éléments constitutifs du revenu ; les commissions d'évaluation ayant à leur disposition toute la comptabilité des sociétés, il était inutile de faire reproduire cette comptabilité dans la déclaration.

Tout contribuable peut en plus de la déclaration donner des renseignements plus complets sur l'état de sa fortune de son commerce ou de son industrie. L'Instruction ministérielle dit que toute liberté est laissée sur ce point. Mais bien souvent des déclarations plus détaillées sont exigées par les commissions, soit que le contribuable soit requis de les rédiger, soit qu'il le fasse pour éviter une imposition plus forte que celle qu'il doit régulièrement payer.

Autant que possible les indications portées sur les formules devront consister en chiffres. Le déclarant devrait donc être toujours à même de donner exactement la valeur en argent de tous les produits qu'il retire de son capital. * Le législateur a bien compris qu'il y aurait de nombreux cas où l'évaluation ne pouvait se faire rigoureusement, et où le contribuable serait incapable d'estimer son revenu. Dans ce cas l'évaluation sera faite par la commission :

Art. 27 : « Si le revenu ne peut être fixé que par estimation, il est permis au contribuable, sur sa demande, de remplacer dans sa déclaration les indications en chiffres par des renseignements, au moyen desquels la commission pourra faire elle-même l'évaluation du revenu ».

Donc malgré la déclaration obligatoire, on revient parfois à l'évaluation faite par l'administration. Cela ne doit pas se produire souvent ; aussi l'Instruction ministérielle recommande-t-elle aux Commissions de n'user de ce procédé que quand il sera impossible de faire autrement. Mais la même instruction (art. 30) montre elle-même que les exceptions seront nombreuses et que dans bien des cas la déclaration obligatoire vient échouer devant l'impossibilité d'évaluer certains revenus.

Pour que les contribuables ne soient pas en retard et pour les forcer à produire leur déclaration dans le délai voulu, la loi a édicté certaines pénalités. Si le contribuable ne fournit pas sa déclaration dans le délai prescrit, il perd le droit de contester par les voies légales la fixation de l'impôt, telle qu'elle est faite pour l'année fiscale courante, à moins que son retard soit excusable. Un nouvel avis est adressé aux retardataires et s'ils n'y répondent pas dans les quatre semaines, ils devront payer un supplément de 25 0/0 de la contribution qui leur a été assignée. Grâce à cette pénalité aucun retard ne se produit dans la fixation de l'impôt ; nous verrons plus loin que la loi de 1891 prescrit des peines plus fortes pour les fausses déclarations.

La fixation de l'impôt dû par les contribuables est précédée d'une évaluation préalable faite par des Commissions spéciales.

Dans chaque commune il y a une commission d'évaluation présidée par le bourgmestre et composée de membres nommés par l'administration, et de membres élus par la représentation communale. Le nombre des membres nommés, y compris le président, doit être inférieur au nombre des membres élus.

La commission d'évaluation préalable soumet à un examen minutieux le relevé des contribuables dressé par le conseil communal, ainsi que les renseignements fournis chaque année sur les fortunes et les propriétés des contribuables de la commune. Ces renseignements fournis par le conseil communal doivent être aussi complets que possible. La commission y ajoute toutes les indications qu'elle a pu recueillir; et elle inscrit pour chaque contribuable le montant des revenus connus jusqu'à 3.000 m., ainsi que le taux de l'impôt qu'elle propose pour chacun.

Dans ces commissions d'évaluation préalable, l'administration paraît avoir des pouvoirs limités. Elle n'a pas la majorité des voix ; mais elle joue cependant un très grand rôle car ses agents sont toujours à rechercher toutes les indications possibles sur l'état des propriétés, le revenus de chaque contribuable. Ils poussent leurs investigations jusqu'à s'enquérir de la manière de vivre et du train de maison. Ils cherchent à savoir non seulement comment les revenus se sont formés, mais aussi comment ils ont été dépensés. Ils arrivent ainsi à constituer un dossier pour chaque personne imposable. C'est un travail qui se fait sans que le contribuable s'en doute. Dans les commissions d'évaluation, l'administration

n'étant pas assez puissante, se borne donc à recueillir des renseignements. Mais c'est une tâche très importante, qui est en quelque sorte la base de tout l'édifice ; car toutes ses indications vont servir à fixer définitivement l'impôt. Et dans les commissions de fixation de l'impôt, l'administration armée de pouvoirs exorbitants, va utiliser contre les redevables toutes les données, plus ou moins précises, qui lui ont été fournies par ses agents, et par les commissions d'évaluation.

Pour la fixation de l'impôt chaque cercle forme un district de taxation ; dans le même cercle il pourra être formé plusieurs districts.

Dans chaque district de taxation (Veranlagungsbezirk), il doit y avoir une commission de fixation de l'impôt, présidée par le Landrath ou par un commissaire du Gouvernement. Les membres de cette commission sont en partie nommés par l'administration, en partie élus pour une durée de six ans, par la représentation du cercle. Les membres élus sont pris parmi les habitants du district et en tenant compte le plus possible des diverses catégories de revenus.

Le nombre des membres élus et nommés est fixé par l'administration, sans que le nombre des mem-

bres nommés, y compris le président, puisse dépasser le nombre des membres élus.

Ici encore la majorité appartient légalement aux représentants des contribuables. Mais ces commissaires élus ne peuvent guère user de ce pouvoir que leur donne la loi. L'administration est toute puissante : les droits du président, les moyens d'investigation dont il dispose, l'autorité qu'il exerce sur tous les fonctionnaires de l'Etat ou des communes, vont lui permettre de contrôler efficacement les déclarations. A tous les renseignements qui sont fournis sur le compte de chaque contribuable, les commissaires élus ne pourront rien opposer et ils seront obligés d'être du même avis que le président et d'adopter ses propositions.

Le président de la commission de fixation de l'impôt représente les intérêts de l'Etat. Il est responsable de l'exécution régulière de toute la fixation de l'impôt dans son district.

Il doit examiner toutes les déclarations. Pour obtenir une juste fixation de l'impôt et notamment pour l'examen des déclarations, le président doit recueillir les renseignements les plus complets possible sur la situation de la propriété, de la fortune et du revenu des contribuables.

A cet effet, il peut employer, à son gré, le con-

cours des maires et des fonctionnaires administratifs qui sont tenus de répondre à ses demandes. Il est autorisé à inviter les commissions d'évaluation préalable à fournir des explications particulières sur la situation de fortune de certains contribuables. En outre, tous les fonctionnaires de l'Etat ou des communes sont tenus de communiquer les livres, notes, documents, concernant la situation du revenu des personnes imposables, ou d'en délivrer copie, à moins que des dispositions législatives particulières ou des considérations de service ne s'y opposent. Cependant l'examen des livres des Caisse d'épargne est interdit.

Le président peut autoriser les contribuables, sur leur demande ou d'office à discuter en personne les faits ou les indications importantes pour la fixation de l'impôt.

Le président doit examiner les cotes proposées par la commission d'évaluation préalable ; et s'il les reconnaît acceptables, il les arrête.

Le président de la commission de fixation a donc des pouvoirs très étendus, et ainsi que nous venons de le voir, c'est lui qui prend presque toutes les décisions. Que reste-t-il donc à la commission et aux représentants des contribuables ? La loi nous dit qu'elle examine les déclarations souscrites et les

renseignements fournis par les conseils communaux. La commission dispose des mêmes moyens d'investigation que son président. Seulement quand elle voudra se livrer à une enquête, le président, qui aura déjà fait le même travail, lui apportera toutes les indications nécessaires.

La commission a le droit d'inviter le contribuable à présenter ses observations quand sa déclaration n'est pas admise. Elle peut provoquer la comparution de témoins ou d'experts. Mais bien que la loi ne le dise pas, ce droit appartient aussi au président.

La commission arrête elle-même le taux de l'impôt qui lui paraît exigible d'après les constatations qu'elle a opérées. C'est évidemment un pouvoir très important que celui d'assigner à chaque citoyen la part d'impôt qu'il doit payer. En effet, la commission a un droit absolu (sauf appel). Cependant on peut reconnaître que grâce à la toute puissance du président, grâce à tous les moyens dont il a pu disposer, c'est lui qui liquide la dette de chaque contribuable, et la commission ne fait que ratifier les décisions du président. Déjà la loi de 1891 avait donné la prépondérance au président et à l'administration ; l'Instruction ministérielle a continué à renforcer les pouvoirs des agents administratifs et

à atténuer autant que possible ceux qui étaient dévolus aux représentants élus des contribuables.

La loi de 1891 contient une série de dispositions relatives à la procédure d'appel. Auparavant le droit d'appel n'était réglementé que par des instructions ou des décisions administratives. Le législateur de 1891 a posé des règles formelles qui précisent à la fois le droit du contribuable et aussi les pouvoirs de l'autorité administrative.

Le contribuable et le président de la commission de fixation de l'impôt ont le droit de faire appel de la décision de la commission arrêtant le taux de l'impôt.

Dans chaque district il est formé une commission d'appel présidée par un commissaire du Gouvernement nommé par le ministre des finances. Les membres de cette commission sont en partie nommés par le Gouvernement, et en partie élus par la représentation du district. Les membres élus sont en majorité.

Le président de la commission d'appel est pour tout ce qui concerne la fixation de l'impôt, le représentant des intérêts de l'Etat dans son district. Il a la direction supérieure de tous les travaux de fixation de l'impôt dans son district ; il doit surveiller la manière d'opérer des présidents des commissions de fixation.

La commission d'appel décide sur toutes les réclamations et sur les appels portés, soit contre la procédure, soit contre les décisions des commissions de fixation. Comme ces dernières la commission d'appel ou son président sont armés de tous les pouvoirs nécessaires pour connaître la situation exacte de la fortune et du revenu des contribuables. Les commissions d'appel ou leur président peuvent exiger devant la juridiction compétente la confirmation par serment des dépositions des témoins et des avis des experts entendus.

Les décisions de la commission d'appel peuvent être attaquées devant le Tribunal administratif supérieur (Oberverwaltungsgericht). C'est un recours en cassation qui ne peut avoir lieu que dans les deux cas suivants :

1° Non-application ou fausse application du droit existant, notamment des règlements émanant des fonctionnaires dans le ressort de leur compétence ;

2° Vices résultant de défauts essentiels de la procédure.

Un ensemble de pénalités vient assurer l'exacte exécution de la loi de 1891.

Les déclarations incomplètes, les dissimulations du revenu imposable sont punies d'une amende de quatre à dix fois le préjudice causé à l'État. Ou s'il

n'y a pas eu de préjudice pour le Trésor, l'amende sera de quatre à dix fois l'impôt annuel dont l'État aura été frustré.

En fait quand il y a dissimulation du revenu imposable, l'État subit un préjudice, si la fraude n'est pas découverte à temps.

Dans aucun cas l'amende ne peut être inférieure à 100 m. Ce chiffre paraît excessif pour les contribuables qui n'ont à payer comme impôt que 6 ou 9 marks. Aussi la loi a-t-elle permis l'application d'amendes moins fortes.

S'il n'y a pas eu intention de fraude, l'amende varie entre 20 et 100 m. Quiconque ne fournit pas les renseignements qui lui sont demandés par les commissions ou leurs présidents, ou, sans motif suffisant d'excuse, ne les donne pas dans le délai fixé, ou les donne d'une façon incomplète ou fausse, est puni d'une amende de 300 m. au maximum.

Enfin la loi a voulu assurer le secret des déclarations et des diverses opérations relatives à la fixation de l'impôt. Les fonctionnaires qui prennent part à la fixation de l'impôt, et les membres des commissions promettent, sous serment, de garder le secret le plus absolu sur les opérations ainsi que sur la situation des contribuables qui viendront de cette manière à leur connaissance.

Sont punis d'une amende de 1.500 m. au maximum, et d'un emprisonnement de trois mois au plus, les fonctionnaires et les membres des commissions qui révèlent sans autorisation, l'état des propriétés ou la situation de fortune ou de revenu d'un contribuable dont ils ont eu connaissance par suite de leurs fonctions. Cette disposition est applicable spécialement dans le cas de divulgation du contenu d'une déclaration ou des débats ayant eu lieu à ce sujet.

ANNEXES AU CHAPITRE III

TYPES DE FORMULE DE DÉCLARATION (MODÈLES ANNEXÉS A L'INSTRUCTION MINISTÉRIELLE DU 5 AOUT 1891)

District d'imposition.

DÉCLARATION D'IMPOT.

de M.M. (N°)
à. (Profession)
à. (Domicile)

Pour l'impôt sur le revenu de l'exercice 1892-93.

Mon revenu imposable *y compris le revenu de ceux qui font partie de ma maison, et qui doit être porté à mon compte* (art. 6 de l'Instruction). *Savoir : De ma femme... née.....*

N.B. Ici on doit indiquer nominativement les personnes dont le revenu particulier est à mettre au compte du contribuable.

Se monte

En marks pas plus de :

- | | |
|--|-------|
| I. <i>Du capital mobilier</i> : Intérêts, rentes, dividendes, parts de bénéfices, produits, avantages estimables en argent de créances de toute espèce (voir Instruction. art. 8-9). | 2.306 |
| II. <i>Du capital foncier</i> : Exploitation agricole et forestière de parcelles de terrain dont Schuhler | 7. |

on est propriétaire ou non : fermage, location, utilité d'autre genre (p. ex. l'usufruit) provenant de terres et de bâtiments *y compris la valeur locative de la maison dont on est propriétaire et dans laquelle on habite, et la valeur en argent des produits de l'exploitation consommés dans le ménage*, après déduction des frais d'exploitation (Voir Instruction art. 10-16).

III. *Du commerce industrie, mines et carrières :*
y compris la valeur en argent des produits et marchandises de l'entreprise consommés dans le ménage après déduction des frais d'administration et d'exploitation (Instruction, art. 17-20).

IV. *D'affaires rapportant un bénéfice :* Traitements, appointements, rémunérations, tantièmes, rétributions, salaires, y compris la valeur en argent des perceptions en nature, honoraires, provenant du travail d'un écrivain, d'un artiste, d'un savant, de la pratique de la médecine ou du barreau, demi-solde, pension, pension de veuve et d'orphelin et autres recettes ordinaires qui ne sont pas comprises sous les nos 1 jusqu'à 3 (V. Instruction, art. 21-23).

5.541

Total

7.847

De là sont à déduire :

(Les dépenses suivantes ne doivent pas, comme les autres frais d'exploitation et d'administration, être déduites du revenu indiqué sous les nos 1 à 4 ; mais elles

doivent être spécialement mentionnées).

- A. *Intérêts de dettes et rentes*, à l'exception des intérêts des dettes qui doivent être prises en considération pour le calcul du n° 3 (Instruction, art. 24). Total.
- B. *Charges permanentes* (parexemple réserves) qui reposent sur des titres juridiques spéciaux (contrats, engagements par écrit, dispositions de dernière volonté (V. Instruction, art. 4 et 23).
- C. *Contributions à des caisses d'assurance* contre la maladie, les accidents, à des caisses de veuves, d'orphelins, de pension, pour la seule personne du contribuable (à cause des contributions que l'employeur doit payer (art. 23, n° 1, Instruction).
- D. Primes d'assurance sur la vie payées à une société d'assurance..... police n°.... (La déduction est seulement admise jusqu'à 600 M. (Voir Instruction art. 25, n° 2).

Ensemble

145

Ainsi le revenu total se monte à! .

7.702'

Dans les données ci-dessus est compté le revenu provenant de propriétés foncières, exploitations industrielles, situées hors du lieu de domicile indiqué plus haut, à savoir de

Observation : Ici les contribuables qui ont un revenu ne dépassant pas 9.500 M. et qui estiment qu'ils ont des raisons pour obtenir une modération, conformément à l'art. 19 de la loi, peuvent donner les indica-

tions à l'appui de leur demande

Je certifie ici que j'ai donné les indications ci-dessus
en toute connaissance et conscience.

A....., le 14 janvier 1892.

Signature :

Modèle de déclaration complémentaire.

Le contribuable est libre (1) de donner dans sa
déclaration des indications plus détaillées. Dans ce
cas il remplira l'imprimé ci-dessous.

Les données de la déclaration sont calculées ainsi
qu'il suit :

1. Le contribuable est libre de remplir cet imprimé lors-
qu'il fait la première déclaration ; mais la commission de
fixation peut toujours l'obliger à fournir les renseignements
complémentaires.

Revenu provenant du capital mobilier.

Situation de la fortune en capital au jour de la déclaration.	Capital.	Montant de l'intérêt (Taux).	Revenu annuel.	
			Pour chaque valeur.	Total
A. REVENUS ASSURÉS.				
1 Obligations de la Ville de Brème.	M. 8.000	{ 4 1/2 pendant 3 mois du 1er avril au 1er juillet, et depuis 4 0/0, soit pen- dant 9 mois, 2 1/2	M. 280	M.
2 Hypothèque sur l'immeuble sis à M.....Rue.....n°.....	40.000		412 50	
3 Dépôt dans une banque.....	2.500		62 50	755
B. REVENUS TEMPORAIRES.				
DIVIDENDES.				
			Moyenne.	
			1889 0/0	1890 0/0
4 Actions de la Caisse de Berlin.	12.000	6	7 1/4	7 95
5 Actions de la Banque de Mei- ningen (En ma possession de- puis le 1er décembre 1890)...	9.600	6	6	5 76
6 Action du Crédit foncier de Prusse.....	1.800	40	40	1 80
Ensemble				4.551
				2 306

Modèle de déclaration complémentaire.

Les données de la déclaration sont calculées ainsi qu'il suit :

REVENUS PROVENANT DU CAPITAL FONCIER	
Immeuble situé à H... Rue... N°	
a. Rez-de-chaussée : deux appartements d'un loyer de 1.500 à 1.600 M.	3.100 M.
b. 1 ^{er} étage : deux appartements de 1.800 M.	3.600
c. 2 ^e étage : deux appartements de 1.600 M.	3.200
d. 3 ^e étage : Pour un appartement qui sera vacant au 1 ^{er} avril 1892 ; mais qui vraisemblablement sera loué de nouveau.	1.200
Le deuxième appartement sera également vacant au 1 ^{er} avril 1892, mais il ne sera pas loué, car des réparations sont nécessaires. Le loyer de cet appartement ne doit donc pas être pris en considération	
Total	<u>11.100</u>
DÉDUCTIONS.	
Impôt d'Etat sur la propriété bâtie.	408 M.
Assurance contre l'incendie	128
Frais de réparations.	
(d'après les livres { 1890-646 M. Moyenne	678
{ 1891-710 M.	
<u>1.356</u>	
Déduction pour la détérioration de l'immeuble (20/0 du loyer)	222
Total	<u>1.436</u>
Revenu imposable	<u>9.664</u>

REVENUS PROVENANT DU COMMERCE	1890	1894
COMMERCE DE DENRÉES COLONIALES :	M.	M.
	—	—
1° Gain résultant des affaires (d'après les livres).	5.640	5.936
2° Il faut ajouter à ce gain des dépenses qui ont été déduites sur les livres, et quidoivent être comprises dans le revenu.		
<i>a.</i> Impôt personnel, pour l'Etat et la commune.	588	588
<i>b.</i> Loyer de l'habitation.	1.650	1 800
<i>c.</i> Partie du salaire d'un domestique qui est occupé aux soins du ménage, et qui travaille aussi pour l'affaire commerciale. . .	180	180
3° Valeur des marchandises prises dans le magasin et qui sont consommées par le ménage. . . .	192	192
Total. .	8.250	8.712
Pour deux années.	16 962 M.	
Moyenne.	8 481	

CHAPITRE IV

RÉSULTATS DE LA REFORME DE 1891.

Avant de donner quelques statistiques sur l'application de la loi de 1891, ils nous paraît utile de comparer le rendement de l'ancienne Classensteuer et de l'Einkommensteuer, d'avant 1891 avec les autres impôts directs.

	Produit des impôts en 1890-91.		Produit pour 1883-84	
	M.	% du produit total des impôts directs	M.	% du produit total des impôts directs
Classensteuer.....	25.944.000	45 2	21.726.500	44 9
Classifizirte Einkommensteuer.....	45.975.000	27 4	34.722.000	23 8
Total des impôts directs	171.466.000	100 —	145.925.733	100 —

Répartition de la population entre les diverses Classes des
pour les exercices

CONTRIBUABLES	Imposés séparément		Chefs de famille	
	1890-91	1885-84	1890-91	1885-84
1	2	3	4	5
1 Non imposés	4.076.172	3.641.818	4.280.865	4.130.500
2 Imposés à la classensteur	325.305	214.475	1.283.470	1.093.775
3 Imposés à l'Einkoust classifiée	44.015	32.491	198.062	155.271
4 Total des habitants	4.445.495	3.888.784	5.762.397	5.379.546

Répartition des contribuables et du produit de l'impôt, par

				1890-91		
				Nombre de personnes imposées.	0/0 du total des imposés.	
Classes 3-4 de la Classensteuer avec un revenu de 900 — 1.200 M				815.177	44 04	
id. 5-12 id. 1.200 — 3.000				791.601	42 88	
Contribuables de l'Einkommensteuer..... 3.000 — 6.000				172.042	9 30	
Classes 6-9				de l'Enkom- mensteuer.		
10-17					42.555	2 30
18-26					22.624	1 22
27					4.223	0 23
				633	0 03	
Totaux				1.850.835	100	

1. Ce tableau, comme le suivant, se trouve dans le *Handwörterbuch*, de Conrad, au mo

Contribuables, et Répartition des Contribuables entre les familles
1883/84 et 1890/91 (1).

Membres de la famille.		Ensembles				Personnes par famille	
1890-91	1883-84	Colônnnes 2-4-6	Colônnnes 3-5-7	0/0 des habi- tants		1890-91 Col: 4-6 <u>4</u>	1883-84 Col: 5-7 <u>7</u>
		1890-91	1883-84	1890-91	1883-84		
6	7	8	9	10	11	12	13
3.961.236	13.283.606	22.318.273	21.055.924	76 73	77 94	4 26	4 22
4.321.810	3.977.007	5.930.588	5.285.257	20 29	19 56	4 37	4 64
596.995	487.437	889.072	675.199	2 88	2 50	4 01	4 14
8.880.041	17.748.050	29.087.933	27.016.380	100	100	4 28	4 30

Classes, d'après les estimations de 1890-91 et 1883-84.

1883-84		1890-91		1883-84	
Nombre des personnes imposées.	0/0 du total des imposés.	Rendement de l'impôt.	% du produit total de l'impôt.	Produit de l'impôt.	% du produit total de l'impôt.
619.956	41 24	6.238.154 ^m	8 32	4.779.528 ^m	8 25
691.294	46 22	20.338.996	27 12	77.534.340	30 21
734.869	9 02	17.835.276	23 78	14.001.174	24 12
32.937	2 20	9.281.556	12 37	7.171.200	12 36
16.692	1 12	10.620.180	14 16	7.815.708	13 45
2.887	0 19	6.236.496	8 31	4.245.660	7 31
377	0 03	4.452.480	5 94	2.496.960	4 30
1.496.012	100	75.003.138	100 —	58.044.570	100 —

Steuernbesitzer.

Contribuables des classes 1 et 2
de la Classensteuer 420-920 M
de revenu. $\left\{ \begin{array}{l} 1890-91 : 4.262.609 \text{ personnes.} \\ 1883-84 \quad 3.712.691. \end{array} \right.$

Le tableau suivant indique le montant de la participation de chaque groupe dans le rendement actuel de l'impôt, et permet de comparer les proportions de ce rendement, avec celle des impôts précédemment établis.

Classe de revenus.	Produit de l'impôt en 1892-97. (N.B).	Part proportionnelle payée par chaque classe.	
		Nouvelle impôt (1891).	Ancien im- pôt classifié.
900 — 3.000 M	34.257.573	29 98 0/0	35 54 0/0
3.000 — 6.000	49.121.260	46 73	23 51
6.000 — 8.000	7.468.184	6 27	6 48
+ 8.000	53.725.300	47 02	34 77
	114.272.317	Ces évaluations sont celles de 1892-93.	
N.-B. Les sociétés ne sont pas comprises dans ce tableau.			

On peut voir d'après ces chiffres que les deux groupes des revenus les plus faibles ont été sensiblement dégrévés par la nouvelle loi. Le 3^e groupe n'a pas subi de changement. Les contribuables de ces 3 groupes représentent 97 0/0 du nombre total

des personnes qui paient l'impôt sur le revenu. 3 0/0 des contribuables, c'est-à-dire, ceux qui forment le 4^e groupe, ont vu le taux de l'impôt s'élever considérablement.

La première estimation faite à la suite de la loi de 1891 a été de 124.842.828 M. pour l'exercice 1892-93. Pour 1893-94 le produit de l'impôt a été fixé à 123.190.131 M., soit une diminution de 1.652.717 M. Cette différence est imputable pour 644.537 M. aux personnes morales et aux sociétés, et pour 988.180 aux individus. En l'espèce la diminution du rendement provient des réclamations qui ont été admises par le tribunal administratif supérieur.

Pour l'exercice 1895-96 le produit de l'impôt sur le revenu est évalué à 123.433.466 M. qui doivent être payés par 2.605.183 contribuables. Au cours du précédent exercice le rendement avait été de 122.029.165 M. alors que le nombre des contribuables était de 2.520.930. Ce dernier nombre s'est donc accru de 84.253 unités pour l'exercice 1895-96, tandis que les recouvrements indiquent une augmentation de 1.403.701 M.

L'augmentation du rendement constatée est due aux seules personnes physiques dont le nombre est passé de 2.519.008 à 2.603.292 devant payer 116.516.284 M. au lieu de 114.272.317 M. montant des perceptions de l'année précédente.

Pour l'exercice 1896-97 la population de la Prusse était de 31.349.283 habitants ; dont 12.750.141 pour les villes, et 18.599.142 pour les campagnes. Il y avait 2.652.515 contribuables (personnes physiques) dont 1.572.501 dans les villes et 1.080.014 dans les campagnes. Il y avait donc une proportion de 8,46 0/0 du nombre d'habitants qui était soumis à l'impôt (12,33 pour la population des villes, et 5,81 pour les campagnes). La proportion des exemptés est plus forte ; en 1896-97 on compte 21.058.150 (7.456.716 dans les villes et 13.601.434 dans les campagnes).

Bien que leur revenu dépassât 900 M. 205.809 contribuables ont été exemptés d'impôt car différentes charges de famille nécessitaient une pareille exonération.

Pour l'exercice 1896-97 il y avait 2.321.424 contribuables dont le revenu variait entre 900 et 3000 M. ces contribuables se repartissaient en 10 classes ainsi qu'il suit :

Classes de revenu	Nombre des contribuables.			Proportion des contribuables de chaque classe par rapport au nombre total des contribuables.		
	Dans toute la Prusse	Villes	Campagnes	Prusse	Villes	Campagnes
900 — 1.050	776.332	406.890	369.442	29 27	25 88	34 20
1.050 — 1.200	438.440	239.213	409.227	16 53	15 21	18 44
1.200 — 1.350	243.956	432.409	411.547	9 20	8 42	10 33
1.350 — 1.500	206.572	424.634	81.941	7 79	7 95	7 59
1.500 — 1.650	130.216	73.986	56.232	4 91	4 71	5 21
1.650 — 1.800	127.742	80.658	47.084	4 82	5 13	4 36
1.800 — 2.400	138.052	87.484	50.568	5 20	5 56	6 8
2.400 — 2.700	115.322	76.559	38.763	4 35	4 87	3 59
2.700 — 3.000	85.384	56.484	28.900	3 22	3 59	2 68
	59.406	42.229	17.177	2 24	2 69	1 59
Total	2.324.424	1.320.543	1.000.881	87 52	83 98	92 67

Les contribuables ayant un revenu supérieur à 3.000 m. sont au nombre de 331.091 et se divisent ainsi qu'il suit :

CLASSE de l'Einkommensteuer.	NOMBRE DES CONTRIBUABLES			% des contribuable de chaque classe de l'Einkommensteuer par rapport au total des contribuables.		
	Dans toute la Prusse.	Villes.	Campagnes.	Prusse.	Villes.	Cam- pagnes.
de 3.000 à 3.300 m	43.299	28.787	14.513	1 60	1 83	1 34
3.300 — 3.600	33.830	24.073	9.777	1 28	1 53	0 91
3.600 — 3.900	27.206	19.633	7.573	1 03	1 25	0 70
3.900 — 4.200	23.822	17.605	6.217	0 90	1 12	0 58
4.200 — 4.500	20.240	15.042	5.198	0 76	0 96	0 48
4.500 — 5.000	24.850	19.035	5.815	0 94	1 21	0 54
5.000 — 5.500	19.270	15.270	4.432	0 74	0 97	0 41
5.500 — 6.000	16.238	12.778	3.460	0 61	0 81	0 32
6.000 — 9.500	37.859	46.625	11.034	2 18	2 98	1 02
9.500 — 30.500	47.308	39.662	7.646	1 78	2 52	0 71
30.500 — 100.000	9.265	7.720	1.545	0 33	0 49	0 14
+ 100.000	1.699	1.397	302	0 06	0 06	0 03

Voici maintenant la part d'impôt payée par les différentes classes de contribuables :

CLASSES de revenu.	PRUSSE		VILLES		CAMPAGNES	
	Produit de l'impôt.	% du produit total.	Produit de l'impôt.	% du produit total.	Produit de l'impôt.	% du produit total.
M.						
900 — 3.000	36.469.658	30 06	21.977.407	24 78	14.492.251	46 48
3.000 — 6.000	46.615.262	46 30	44.492.434	46 14	5.423.128	46 78
6.000 — 9.500	44.646.188	9 68	9.453.702	10 53	2.492.456	7 18
9.500 — 30.500	24.817.380	18 43	48.292.350	20 38	3.525.030	41 54
30.500 — 100.000	45.971.920	43 29	43.243.680	44 75	2.728.240	8 93
— 100.000	45.085.600	42 54	42.310.600	43 41	2.775.000	9 09
Totaux.....	120.305.978	400 —	89.769.873	400 —	30.536.403	400 —

On sait que les Sociétés sont imposées depuis la loi de 1891. En 1896-97 elles ont payé une contribution de 6.774.762. Cette somme se repartit entre 4.929 Sociétés :

382 Sociétés ayant un revenu de 900 à 3.000 M. ont payé 9.942 M. soit 0,15 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés.

249 Sociétés ayant un revenu de 3.000 à 6.000 M. ont payé 24.890 M. soit 0,37 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés.

154 Sociétés ayant un revenu de 6.000 à 9.500 M. ont payé 33.020 M. soit 0,49 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés).

423 Sociétés ayant un revenu de 9.500 à 30.500 M. ont payé 231.990 M. soit 3,42 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés.

382 Sociétés ayant un revenu de 30.500 à 100.000 M. ont payé 815.120 M. soit 12,03 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés.

339 Sociétés ayant un revenu supérieur à 100.000 M. ont payé 5.659.800 M. soit 83,54 0/0 de l'impôt payé par les Sociétés.

Il y a une moins-value pour ainsi dire continuelle sur les sommes payées par les sociétés. — Cela peut paraître surprenant, si l'on considère le développement extraordinaire des sociétés industrielles ou

de crédit. Mais toutes les sociétés qui ont pu le faire ont transporté leur siège social en dehors des territoires prussiens.

Voyons maintenant à combien se monte le revenu des contribuables. En 1895-96 le revenu total imposable était évalué à 5.935.867 635 Marcs ; dont 4.060.179 427 pour les villes et 1.876.688.208 pour les campagnes.

Le revenu moyen (1895-96) est de 2.281 M. pour le pays tout entier : 2.630 M. dans les villes et 1.767 M. dans les campagnes. — Voici la moyenne pour certaines villes : Francfort 5.161 ; Bonn 4.504 ; Wiesbaden 4.074.

Le plus gros revenu déclaré à Berlin est de 2.995.000 M. ; le second de 1.620.000 M. ; le troisième de 1.365.000 M. — 30 personnes ont de 500.000 à 1.000.000 de Marcs par an ; 319 berlinois ont un revenu supérieur à 120.000 M.

M. Krupp à Essen paie sur un revenu de 7.135.000 M. ; M. de Rothschild à Francfort sur 6.115.000 M. Un habitant de la ville de Cassel sur 3.085.000 M. — 22 personnes ont déclaré un revenu supérieur à 1 million dont 16 à Berlin (1).

1. Ces chiffres sont donnés par M. Raffalovich dans son dernier Marché financier.

La statistique suivante établie à la suite de l'exercice 1893-96, indique la répartition des différents revenus :

D'abord les revenus supérieurs à 100.000 M.

Pour les Campagnes.

Campagnes	{	Pays du Nord-Est	21
		Brandebourg, Silésie, Saxe	169
		Reste du territoire	105
Villes	{	Berlin	472
		Villes du Nord-Est	32
		—Brandebourg, Silésie, Saxe	204
		Autres villes	576

Berlin à lui tout seul compte bien plus de gros « revenus » que les sept provinces de l'Est réunies qui ont cependant une population 10 fois plus considérable.

Voici comment se répartissent les « petits, moyens et gros revenus », d'après le 0/0 des habitants.

Provinces	Districts urbains.			Districts ruraux.		
	900 à 3.000m	3.000 à 9.500m	9.500 à 100.000m	900 à 3.000m	3.000 à 9.500m	9.500 à 100.000m
Prusse orientale.....	6 60	4 33	0 19	2 64	0 20	0 02
— occidentale.....	6 08	4 37	0 17	2 67	0 25	0 02
Berlin.....	16 51	2 04	0 71	—	—	—
Brandebourg (sans Berlin).	9 20	4 43	0 29	6 22	0 37	0 40
Poméranie.....	8 08	4 46	0 24	3 67	0 30	0 05
Posen.....	6 56	4 28	0 15	2 53	0 15	0 03
Schleswig-Holst.....	41 61	4 73	0 26	6 45	0 75	0 07
Schlesien (Silésie).....	7 69	4 54	0 28	3 52	0 27	0 05
Saxe.....	9 33	4 51	0 33	5 30	0 62	0 41
Hanovre.....	9 72	4 76	0 32	5 58	0 52	0 04
Westphalie.....	41 48	4 83	0 28	9 53	0 43	0 05
Hesse-Nassau.....	40 40	2 60	0 73	4 81	0 28	0 03
Province-Rhenane.....	9 79	4 50	0 39	8 00	0 40	0 06

CHAPITRE V.

REMARQUES GÉNÉRALES SUR L'EINKOMMENSTEUER

La loi de 1891 est entrée en vigueur le 1^{er} avril 1892, et même avant puisque les évaluations et la fixation de l'impôt pour l'exercice 1892-93 ont été faites conformément aux nouvelles prescriptions. Depuis 1892, c'est-à-dire pendant cinq ans l'application de l'impôt sur le revenu a permis de connaître quels sont ses avantages et aussi ses inconvénients. Nous venons de voir les excédents considérables qui se sont produits dans le rendement de l'impôt. Cependant, si l'on veut apprécier l'œuvre du législateur de 1890-91, il ne faut pas se laisser séduire par ces plus-values.

La réforme a fait disparaître tous les abus et toutes les inégalités existant sous l'ancienne organisation de la classensteuer et de l'Einkommensteuer classifiée. Elle a amené un dégrèvement sensible des petits revenus. Elle a augmenté dans une forte

proportion la part d'impôt payée par les contribuables des classes supérieures (revenu annuel supérieur à 8000 m). Les diverses formalités, le contrôle rigoureux des autorités administratives ont eu pour résultat immédiat de faire apparaître une quantité considérable de revenus qui auparavant, sans être dissimulés, échappaient à l'impôt. Du jour au lendemain et comme par enchantement, la nation prussienne a vu sa richesse s'accroître. Ainsi dans une petite ville industrielle des environs de Cologne on ne connaissait avant 1891 que deux ou trois millionnaires et en 1892-93 on trouve que cette commune en compte une trentaine parmi ses habitants.

La déclaration obligatoire a permis d'imposer les revenus provenant des professions libérales. Sans doute avant 1891 le médecin ou l'avocat étaient inscrits aux rôles de l'Einkommensteuer ; mais ils y figuraient pour un revenu moindre que celui qu'ils retiraient de leur profession. La même remarque peut se faire pour tous les contribuables qui ne jouissent pas d'un traitement fixe ; c'est-à-dire qu'avant 1891 seuls les fonctionnaires acquittaient l'impôt qu'ils devaient, tandis que tous les autres citoyens, dont le revenu ne pouvait pas être connu, n'étaient imposés que d'une façon dérisoire et sans

aucune proportion avec leur revenu. La réforme a donc sur ce point réalisé un progrès incontestable, ces contribuables paient 70 0/0 de plus que ce qu'ils payaient auparavant.

C'est un progrès dont on s'est beaucoup félicité, car il mettait fin à un régime d'iniquités. Mais il semble qu'on s'est réjoui un peu trop vite, car la nouvelle organisation a causé quelque mécontentement. D'abord ceux qui ont eu à payer davantage ont été les premiers à se plaindre. Cela il est vrai, n'est nullement particulier à l'Einkommensteuer prussienne. Ensuite on s'est aperçu de la difficulté qu'éprouve le contribuable à remplir exactement ces formules imprimées qu'on lui distribue chaque année, et on a dû souffrir les vexations d'une administration dont la rigueur est bien connue.

La difficulté à laquelle on est venu se heurter est l'évaluation du revenu par le contribuable lui-même (Selbsteinschätzung). Le législateur a cru que le meilleur moyen de connaître le revenu, c'était de forcer les intéressés à l'évaluer et à venir le déclarer. Seulement, il ne s'est pas demandé si ces contribuables seraient capables de procéder à cette évaluation et par suite de venir apporter une déclaration exacte. Or beaucoup de citoyens se sont trouvés très embarrassés ; ne pouvant pas estimer eux-mêmes

la valeur des bénéfices en nature qui proviennent de leur propriété ou de leur travail, ils étaient obligés de donner des chiffres trop forts ou trop faibles. Dans le premier cas ils s'exposaient à payer plus qu'ils ne le devaient, ce qui est toujours désagréable ; dans le cas d'insuffisance ils encouraient une amende, ce qui est encore moins agréable. A quel parti devaient-ils s'arrêter ?

M. Jastrow, dans son *Guide du contribuable prussien*, reconnaît qu'il est difficile de prendre une détermination. Il prévient son lecteur que même en déclarant son revenu en toute conscience, il pourra s'être trompé, et par conséquent, il sera puni d'une amende. La conclusion d'après M. Jastrow, c'est qu'avec un contribuable inexpérimenté, il y a plus de chances d'être mis à l'amende que d'y échapper. Et pourtant, le meilleur moyen d'éviter les pénalités, c'est d'évaluer son revenu le plus consciencieusement possible (1).

Mais comment l'évaluer ce revenu quand on ne le connaît pas ? On sait à combien se monte le revenu d'un rentier, d'un fonctionnaire, d'un retraité, d'un commerçant, mais on ne sait pas quels sont

1. Le ministre des finances a reconnu que dans la plupart des déclarations non admises, il y avait erreur et non mauvaise foi.

les bénéfices du cultivateur, car lui-même ne les connaît pas exactement. Quel est donc le cultivateur, sauf dans les grandes exploitations qui tiennent une comptabilité et qui puisse dire : telle année j'ai gagné tant ? En Prusse, comme dans les autres pays, le petit propriétaire ne tient pas de livres ; et la loi de 1891 n'a pas changé les habitudes de la classe rurale (2). Il est même probable que les paysans, même lorsqu'ils auront une plus grande instruction, ne pourront pas tenir leurs écritures comme le font les commerçants. Les bénéfices de l'agriculture ne se réalisent pas dans le courant d'une année comme les bénéfices commerciaux ; ils sont à une longue échéance. Il est impossible de savoir quels sont les produits de l'exercice, et alors comment les déclarer ainsi qu'on y est obligé.

Le législateur a cru devoir indiquer aux gens inexpérimentés que le revenu à déclarer consistait dans la différence entre les frais d'exploitation et

1. Ceci est confirmé par le passage suivant du discours prononcé par M. *Von Helldorff Bedra*, à la Chambre des Seigneurs, le 29 mai 1897 : « Mais dira-t-on nous rendons un grand service aux paysans en les forçant à compter ? Eh bien ! je crois qu'en les obligeant à compter vous n'arriverez à rien. Car ceux qui n'ont pas l'habitude ne le feront pas. De plus, je crois que même si on y arrivait, on ne ferait que gâter le paysan. Il doit conduire la charrue, marcher derrière ses chevaux, et ne pas faire des additions. »

les bénéfices. L'Instruction ministérielle prescrit de déduire les dépenses faites pour l'entretien des bâtiments, murs, chemins, puits. Cela est facile si le cultivateur a payé des ouvriers pour faire ces réparations, mais s'il y a travaillé lui-même, à combien doit-il évaluer ? Il économise la somme d'argent qu'il aurait dû payer si d'autres avaient fait l'ouvrage ; mais d'un autre côté, pendant le temps qu'il a été occupé à ces opérations, il n'a pas pu aller travailler aux champs.

Les frais nécessités par les semences, plantations, engrais, fumures doivent aussi être déduits. Ici encore il y a des difficultés. Admettons que l'on soit arrivé à une estimation exacte de ces frais, connaît-on par cela même la part de dépense afférente à une année. Les engrais incorporés dans un champ, ne le sont pas seulement pour une année, mais aussi pour les suivantes. On ne connaît donc pas exactement la part de dépense correspondante à une année.

Est-il plus facile d'évaluer les produits de l'exploitation agricole ? Evidemment, les blés, les fourrages, le beurre et les œufs ont une valeur connue. Mais il ne faut pas voir seulement ce que le cultivateur aura été vendre au marché le plus voisin, il faut aussi, et la loi prussienne l'y oblige, il faut qu'il indique la valeur des denrées qu'il a produites

et qu'il a employées à sa consommation personnelle. Comme le disait Reichensperger, si l'on s'en tient aux dispositions de la loi, le paysan doit déclarer le nombre de livres de beurre, d'œufs, de poulets, etc., etc... qui ont été servis aux différents repas de la famille ; il doit indiquer la valeur de tout ce qui a été consommé. Il doit déclarer les transports qu'il a faits pour son usage personnel à l'aide de ses chevaux et de sa voiture. Il doit donner une valeur à l'agrément que lui a procuré cette promenade, ou au profit qu'il a retiré de ce fait de transporter les objets qui sont nécessaires à son ménage.

Voyons quelles sont les règles posées par l'Instruction ministérielle du 5 août 1891 pour l'évaluation des revenus agricoles (art. 30) :

Le cultivateur doit indiquer la superficie de ses propriétés, l'étendue des terrains mis en valeur, les modes de culture, l'état du bétail... Il doit surtout déclarer :

En ce qui concerne l'évaluation du loyer de la maison habitée : une description du bâtiment d'habitation ; indiquer la hauteur et les dimensions principales. On y joindra les polices d'assurance contre l'incendie, la valeur assurée, enfin un extrait du rôle de l'impôt foncier (propriété bâtie).

En ce qui concerne l'évaluation des produits con-

sommés : Tout ce qui a été consommé par le chef de famille et par ceux qui habitent sous le même toit.

Enfin : Tout ce qui s'est produit par l'exploitation du domaine ; indiquer tout ce qui a été récolté pendant l'année, et tout ce qui a été vendu. Pour ces derniers produits on devra faire connaître le total des ventes effectuées...

Tout cela est très compliqué et le pauvre contribuable risque de se perdre au milieu des quantités qu'il doit compter et de celles qu'il doit laisser de côté. L'Instruction ministérielle le forçait en outre à bien distinguer les dépenses qu'il faisait pour le ménage, de celles nécessitées par l'exploitation du fonds. Il devait compter à part le salaire des journaliers, tandis que le salaire du garçon de ferme rentrait dans une autre catégorie, car celui-ci est considéré comme un domestique ayant à s'occuper du ménage. Dans l'indication des frais d'éclairage, il fallait préciser ce qui était destiné à l'éclairage de la maison d'habitation et ce qui éclairait les dépendances de la ferme ; on n'a pas été jusqu'à prescrire d'avoir deux burettes d'huile distinctes. Même chose pour le chauffage.

Nous n'avons pas besoin de pousser plus loin la démonstration. La déclaration des bénéfices agricoles, avec toutes les formalités prescrites par la

loi et surtout par l'administration était absolument impraticable. L'administration prussienne a voulu, dans les débuts, assurer l'exécution de la loi, et elle a exigé une déclaration aussi complète que possible. Mais elle y a bien vite renoncé. Il y a eu des contestations continuelles, le paysan prussien ne cédant pas facilement, surtout lorsqu'il fait partie d'une association toujours prête à défendre ses membres. On a compris que la déclaration était insuffisante et on est revenu à l'ancien système. L'article 27 de la loi de 1891 permettrait de résoudre la difficulté.

« Si le revenu ne peut être fixé que par estimation, il est permis au contribuable sur sa demande de remplacer dans sa déclaration les indications en chiffres par des renseignements au moyen desquels la commission pourra faire elle-même l'estimation du revenu ».

L'instruction ministérielle avait bien recommandé aux différentes autorités d'user le moins souvent possible de ce procédé. L'administration a été bien heureuse de pouvoir s'en servir. Et voici comment se fait l'évaluation : Le contribuable fait une déclaration sommaire qui n'est exigée que pour la forme. Les commissions d'évaluation et de fixation examinent les baux et à l'aide de ces renseignements fixent le revenu imposable de chaque propriété. Elles tien-

nent compte des charges de famille. Enfin, elles augmentent ou diminuent le revenu imposable suivant que l'année a été bonne ou mauvaise.

Mais ce système n'a contenté personne. On a trouvé qu'il laissait une trop grande part d'arbitraire aux différentes commissions. Il y a eu de nombreuses réclamations. Alors l'administration a prié le contribuable de faire lui-même l'évaluation, ainsi que la loi l'exige et elle a demandé des déclarations très détaillées. Les protestations ont redoublé. Dans les deux Chambres du Landtag (1) le gouvernement est interpellé ; on lui reproche d'être trop rigoureux dans l'application de la loi. Les orateurs constatent une fois de plus que le paysan est incapable de faire une déclaration exacte, puisqu'il ne sait pas lui-même ce qu'il gagne. Il y a donc toujours une cause de mécontentement que ce soit l'administration qui fasse l'évaluation ou qu'elle laisse ce soin à l'intéressé. Cependant il semble que le système le plus simple soit celui où les commissions elles-mêmes évaluent.

La déclaration obligatoire est donc venue se heurter à des difficultés insurmontables, et pour la taxation des revenus agricoles la loi de 1891

1. Voir notamment l'interpellation du 29 mai 1897 à la Chambre des Seigneurs.

n'est et ne peut pas être appliquée. À cet égard l'expérience qui se poursuit depuis cinq ans est très instructive. Elle prouve que le système de déclaration, le mieux organisé, échouera toujours quand il voudra atteindre les revenus de l'agriculture. Sur ce point l'Einkommensteuer n'a pas mieux réussi que l'Income-tax.

L'administration prussienne a été plus heureuse avec la déclaration des bénéfices commerciaux. La loi de 1891 s'applique ici complètement. Mais il y a eu beaucoup de contestations. La déclaration est basée sur l'inventaire. Or il est facile de modifier l'inventaire par le mode d'établissement de certains comptes. Tous les jours, soit dans la presse, soit dans les assemblées d'actionnaires, il y a des divergences complètes d'appréciation sur la situation vraie, sur les bénéfices réels d'une société et cela après la présentation d'inventaires clairement établis et contrôlés. Le commerce dut céder devant la rigueur des commissions. Les grandes maisons sont cependant arrivées à soustraire à l'impôt une grande partie de leurs bénéfices. Les commerçants qui ont des agences à l'étranger tiennent régulièrement des écritures distinctes pour la maison située en Prusse et pour les agences étrangères ; seulement ils attribuent aux agences la plus grande partie des béné-

fices réalisés, ne faisant figurer sur la comptabilité de la maison prussienne que la petite part de bénéfices qu'il leur plaira de déclarer. L'administration lutte avec acharnement contre cette pratique, mais elle ne peut l'empêcher. Quant aux sociétés par actions elles ne peuvent user de ce procédé car tous leurs revenus sont connus.

Pour le petit commerce, les bénéfices seront facilement connus par la production des livres. Le Code allemand (art. 28) décide que tout commerçant est obligé de tenir des livres qui fassent connaître exactement ses opérations commerciales et la consistance de sa fortune. L'application du régime de la déclaration a obligé tous les petits commerçants à présenter leurs livres à toute réquisition des commissions. Ceux qui auparavant ne tenaient pas de comptabilité ont donc été forcés de se conformer aux prescriptions du Code de commerce. Les commissions ont largement usé du pouvoir qu'elles tenaient de la loi, et cette présentation de livres a été une des principales causes de mécontentement.

Il y a eu des difficultés relatives à la déduction des frais d'exploitation. Comme les agriculteurs, les industriels et les commerçants doivent déduire leurs frais généraux. Mais l'administration doit veiller à ce qu'aucune dépense relative au ménage du contri-

buable ne soit comprise dans les frais généraux. C'est ajouter une nouvelle complication pour l'évaluation du revenu. Qu'est-ce qui est dépense d'exploitation, qu'est-ce qui ne l'est pas ? Lorsqu'un commerçant se rend dans une grande ville, pour affaires, ne fait-il pas parfois en même temps, un voyage d'agrément ? Les frais nécessités par ce voyage doivent-ils être déduits ? Une discussion s'est élevée entre le fisc et un commerçant à propos du prix d'abonnement au téléphone. Le contribuable prétendait qu'il avait besoin du téléphone pour exercer son métier, donc il devait porter l'abonnement au compte des dépenses. L'administration soutint que le téléphone n'était pas indispensable et que le commerçant s'en servait pour causer avec ses amis.

Enfin la loi de 1891 a porté un grave préjudice au commerce par suite de l'influence qu'elle a eue sur le crédit. La grande maison qui dans une période de crise n'a pas fait d'affaires déclarera qu'elle n'a rien gagné. Tant que son capital est intact, son crédit n'est nullement atteint. Au contraire le commerçant ou l'industriel peu fortuné, le débutant, celui qui est à la merci du crédit, ne pourra faire une pareille déclaration sans compromettre ce crédit ; il déclarera un bénéfice qu'il n'a pas réalisé et il paiera. C'est ce qui est en effet arrivé ; les

commerçants dont la situation périlite préfèrent payer un impôt plus fort, plutôt que de voir leur crédit diminuer. Et alors les plus gênés, les plus endettés sont ceux qui font le plus d'affaires. Cette ardeur à se tromper les uns les autres a fait disparaître la confiance, cet élément essentiel du crédit. Les prêteurs ne prennent plus en considération le montant des impositions. Il faut qu'ils fassent eux-mêmes une nouvelle enquête sur la solvabilité de l'emprunteur. Cette situation est très préjudiciable ; le commerce n'en a pas encore complètement ressenti les effets, mais du jour où la Prusse comme les autres Etats allemands verra se ralentir son activité commerciale, quand le chiffre des affaires diminuera, on s'apercevra des inconvénients d'un système fiscal qui oblige les commerçants et les industriels à faire connaître leur situation.

On objectera que le régime de la déclaration peut très bien être appliqué sans que le crédit soit atteint, et en forçant tous les commissaires ou fonctionnaires à garder le secret le plus absolu sur toute les indications qui leur sont fournies. A cela on peut facilement répondre que la loi de 1891 punit de peines très sévères ceux qui publient sans autorisation la situation de revenu ou de fortune des contribuables dont ils ont eu connaissance par suite de

leurs fonctions. Mais cette disposition est restée sans effet. Un projet de loi renforçant les pénalités, avait été déposé en 1892, il a été repoussé. On a compris qu'on aurait à faire à un trop grand nombre de délinquants. Le secret n'est donc nullement observé ; les déclarations sont publiées.

A la Chambre des députés, dans la séance du 22 novembre 1892, M. Von Eynern pouvait affirmer sans être démenti que la loi était manifestement violée.

« Dans nos villes du Rhin, les listes des évaluations circulent partout, chacun peut voir quel a été pendant plusieurs années le revenu des contribuables. Et les mêmes listes circuleront si on oblige les citoyens à déclarer leur fortune. Cela peut amener la ruine de tout industriel bien établi, de tout fabricant, de tout artisan, car la fortune et les situations sont changeantes et il est absolument dangereux de rendre ces variations publiques. »

Cette publication des déclarations jointe aussi aux vexations de l'administration a amené une émigration des capitaux, et ce ne sont pas seulement les capitaux qui ont quitté le pays, mais ce sont aussi ceux qui les possèdent. On connaît des banquiers de Francfort qui sont allés habiter Bruxelles pour échapper à toute tracasserie. Voici ce que M. Von

Eynern déclarait à la tribune du Landtag (séance du 22 novembre 1892).

« Vous ne m'avez pas cru autrefois lorsque je vous disais que la déclaration exigée par l'Einkommensteuer rendrait le séjour en Prusse absolument insupportable. Et en effet à la suite de la loi de 1891, il y a eu des millions de capitaux qui ont quitté le pays. Je pourrais vous nommer ces millionnaires qui sont partis. J'ai là la lettre d'un de ces hommes, possesseurs d'une grande fortune, qui au moment de son départ écrit à un de ses amis : « Je regrette profondément cette loi fiscale ; l'an prochain l'impôt sur le capital de 1/2 0/0 viendra encore s'y ajouter, et alors le socialisme d'Etat régnera dans toute sa gloire. Alors les ouvriers ne sauront pas seulement quel est le revenu de celui qui leur fait gagner leur pain, mais aussi à combien se monte sa fortune. Nous ne pouvons pas changer cet état de choses. Notre Landtag et la Table verte (1) sont composés de gens qui sont ennemis ou envieux du capital ; et pour se rendre populaires ils parlent d'équité qui égaliserait tout. C'est pour cela que le secret des déclarations n'est pas garanti et c'est aussi pourquoi je ne reste pas en Prusse ».

(1) Conseil des Ministres.

« Messieurs, vous dites : laissez-le courir. Certainement vous ne l'avez pas retenu, aussi est-il parti (Hilarité) mais je redoute que d'autres le suivent. Notre capital s'expatrie et les capitaux étrangers que nous pourrions attirer chez nous reculent effarouchés. Il y a des milliers et des milliers d'Allemands qui ont quitté le pays et qui y reviendraient très volontiers, après fortune faite. Mais lorsqu'ils voient qu'en Prusse ils seront soumis à de pareilles vexations, ils s'arrêtent en chemin et vont dans les autres Etats allemands qui ont eu la sagesse de ne pas édicter des mesures semblables. »

D'autres orateurs sans être aussi pessimistes que M. Von Eynern affirment que le secret n'est observé nulle part. C'est un fait reconnu de tous. On prétend même que les mariages en Prusse deviennent plus difficiles, car le prétendant va s'informer chez le percepteur du montant des impositions payées par son futur beau-père.

Ces inconvénients de la déclaration obligatoire auraient pu être atténués, si l'administration prussienne n'avait pas appliqué la loi d'une façon si rigoureuse. La déclaration qui n'était obligatoire que pour le revenu supérieur à 3000 m. a été exigée des contribuables ayant moins de 3000 marcs. Les commissions ont usé autant qu'elles l'ont pu de

leurs droits d'investigation. Non seulement le contribuable est prié de fournir des explications, mais on demande des renseignements à ses employés, à ses patrons, en un mot à toute personne qui peut avoir connaissance des revenus qu'il possède. La déduction des dettes qui est un des seuls avantages du système de la déclaration a soulevé des difficultés à cause des recherches que l'on a faites tant auprès des créanciers que des débiteurs. Bien plus, on a fait une enquête pour connaître le nombre de réceptions que donnait un contribuable, ce qu'il servait à ses invités. Pour faire payer 3 ou 4 marks de plus à quelques ouvriers, on somme le patron de venir déposer devant la commission. L'histoire suivante, qui a fait un certain bruit dans la presse, nous montre bien la façon d'agir de l'administration. Un fabricant de Muhlhausen (Thuringe) a été prié d'indiquer, sous serment, les salaires payés aux ouvriers de son usine, parce qu'on avait pensé que parmi ces travailleurs il y en avait qui gagnaient plus de 3000 m. Auparavant on avait forcé ces ouvriers à souscrire des déclarations, et quand on a comparé les indications qu'ils avaient fournies, avec celles données par leur patron, on a constaté que presque toutes étaient fausses, et il fallut majorer leurs évaluations de 330/0.

Ceci nous prouve que l'administration ne recule devant aucune recherche pour contrôler les déclarations. En l'espèce elle a eu raison de se livrer à ce contrôle puisque ses présomptions étaient fondées et que la fraude était manifeste. Les commissaires estiment fort justement que les déclarations facilitent la fraude pour les gens habiles. On sait que dans d'autres pays la fraude est évidente sans qu'on puisse cependant la surprendre. Aussi l'administration prussienne agit avec la plus grande rigueur et c'est ainsi qu'elle a augmenté considérablement le rendement de l'Einkommensteuer. Le zèle que les fonctionnaires apportent dans la recherche de la fraude explique facilement le nombre considérable des déclarations qui sont rejetées. A la Chambre des députés, un orateur a déclaré, sans être démenti, que le nombre des déclarations non admises étaient de 1 pour 3. Le gouvernement, trouvant que cette proportion de $\frac{1}{3}$ était un peu forte a prétendu que dans la plupart des cas les déclarants ne faisaient que se tromper, sans avoir l'intention de frauder. A la Chambre des seigneurs le ministre des Finances a fait l'éloge du contribuable prussien, dont l'honnêteté, dit-il est à tout épreuve. L'Einkommensteuer repose sur l'honorabilité des citoyens. Cependant il faut qu'il y ait un certain contrôle. M. Miquel

n'est donc pas très sûr de l'honnêteté des contribuables (on prétend même que sur ce point il a eu des désillusions) il pense qu'il faut les surveiller de très près. Aussi, lorsqu'on lui demande de réformer la loi de 1891, de modérer un peu l'ardeur de ses agents, et de diminuer la puissance de l'administration ; il répond par une fin de non recevoir. Il ne veut rien changer à la loi de 1891 ; il ne veut pas qu'on touche au contrôle des déclarations, car c'est la sauvegarde de l'Etat. Si l'on empêchait les commissions de se livrer à un examen approfondi des déclarations ; le rendement de l'impôt s'en ressentirait. Et M. Miquel, pour achever de convaincre son auditoire, cite l'exemple de l'Angleterre et de M. Gladstone reconnaissant que les 2/3 des revenus échappaient à l'Income-tax.

Ainsi ce pouvoir exorbitant de l'administration, ces vexations qui en sont la conséquence doivent nécessairement exister, car sans eux tout l'édifice s'écroule. Le législateur de 1891 l'avait pensé quand il donnait aux divers fonctionnaires les moyens d'investigation dont nous avons déjà parlé. Mais par contre il avait accordé des garanties au contribuable en organisant toute une procédure d'appel et de pourvoi en cassation. C'était même une des innovations les plus heureuses puisque avant 1891 les règles de

procédure en matière d'impôt étaient très nombreuses et très variées. Cependant il semble que le contribuable n'a pas toute la protection à laquelle il a droit. C'est l'avis de M. *Fuisting*, président au Tribunal supérieur, qui montre dans un très intéressant ouvrage que le contribuable est à la merci de l'administration. C'est aussi ce que dit M. le comte Von Klein Schmenzin dans l'interpellation adressée au ministre des Finances (Chambre des seigneurs, séance du 29 mai 1897). La loi de 1891 a été mal comprise par les fonctionnaires qui étaient chargés de l'appliquer. Ainsi les dispositions relatives à la présentation des livres de commerce avaient été établies dans l'intérêt des contribuables. C'était à lui à montrer ses livres s'il contestait les évaluations de la commission de fixation. Les commissions n'ont pas compris l'intention du législateur. Elles demandent immédiatement la communication de livres. Or cette exigence paraît très dure aux intéressés.

A côté des dispositions de la loi qui sont ainsi modifiées, il y a celles qui ne sont pas appliquées. Le nombre toujours croissant des déclarations, l'encombrement des affaires soit devant les commissions d'appel soit même devant le tribunal supérieur, empêchent le fonctionnement régulier de ces juridictions. On cite des commissions dont les membres avaient

chacun plus de 1500 affaires à examiner. Or les commissaires qui font tout ce travail sont des fonctionnaires. L'évaluation ou la fixation de l'impôt n'est pour eux qu'une occupation accessoire, car tous sont titulaires d'un emploi. Il leur faut donc examiner ces 1500 réclamations quand ils ont fini leur service ordinaire. On comprend que dans ces conditions les affaires sont expédiées très rapidement sans être étudiées. C'est ce que dit M. Fusting et c'est aussi l'avis de M. Von Heldorff Bedra qui a été Landrath et qui connaît parfaitement le fonctionnement de l'impôt. A son tour M. le comte Von Klein Schmenzin pense qu'aucune affaire n'est approfondie, que les commissions font de la mauvaise besogne. La commission de fixation se borne à adopter les évaluations qui lui sont fournies par la commission municipale ; elle n'a pas le temps de vérifier. S'il y a des difficultés, si la déclaration du contribuable n'est pas admise, c'est le président qui statue. Il a pris ses renseignements, lui seul connaît l'affaire ; les commissaires élus ne peuvent faire autrement que de ratifier sa décision. Du reste il a été prouvé que ces commissaires élus ne faisaient rien du tout et que tout le travail retombait sur les autres commissaires, qui sont des fonctionnaires.

Ce président est donc tout puissant, il est le dé-

fenseur des intérêts du Trésor et on lui reproche de s'acquitter par trop consciencieusement de cette mission. « La fiscalité est poussée jusqu'à l'extrême », déclarent MM. Fuisting et Von Klein qui, en cela, ne font que répéter ce que d'autres avaient dit et écrit avant eux.

Le contribuable n'est pas protégé. Il essaie d'aller plus loin et porte la contestation devant la commission d'appel. Ici encore il n'a aucune garantie. Et en effet l'appel est examiné par le Président, il instruit toute l'affaire, il en réfère à la commission et finalement c'est lui qui rend le jugement ; c'est donc la même personne qui instruit et qui juge.

Grâce à ce pouvoir excessif de ce président, l'administration en est arrivée à enlever au contribuable les garanties que la loi lui accordait. En première instance comme en appel il est sûrement condamné. Et cela est d'autant plus dur pour l'intéressé que le président n'hésite pas à lui infliger une amende lorsqu'il rejette sa déclaration.

Le nombre des réclamations va donc toujours en augmentant, et cependant beaucoup de contribuables hésitent à attaquer les décisions des commissions. On préfère payer plutôt que d'avoir des démêlés et des ennuis avec l'administration. On redoute surtout les représailles. Même il règne en

Prusse une sorte de terreur. Les gens ne causent jamais entre eux de la façon dont les impôts sont répartis : c'est que chacun hésite, avant d'en parler, car on a peur d'entrer en conflit avec la commission de fixation.

Pourtant, même parmi ceux qui critiquent la déclaration obligatoire, il se trouve peu d'auteurs ou d'hommes politiques qui demandent la suppression de ce système. On comprend très bien que l'impôt sur le revenu ne rapporterait plus rien le jour où le contribuable n'aurait pas à redouter le contrôle administratif. Quelques-uns voudraient que la surveillance fût moins rigoureuse ; un député a proposé de ne faire vérifier chaque année que 5 ou 10 0/0 du nombre des déclarations ; le sort devant désigner les contribuables que l'on aurait ainsi sacrifiés.

Cependant, malgré tous ces inconvénients, la réforme de 1891 a été généralement bien accueillie, par suite du progrès incontestable qu'elle réalise sur l'ancienne organisation. Ces vexations, cette inquisition, la masse des contribuables s'y soumet très facilement, car elle sait que dorénavant chacun paie ce qu'il doit, tandis qu'auparavant, il n'en était pas ainsi. On ne peut méconnaître l'accroissement de recettes et l'heureux déplacement des charges provoquées par la loi de 1891. Cette loi

prête à bien des critiques, mais elle est conforme aux idées du peuple prussien, et comme telle elle devait être adoptée par le Landtag. Comme le disait un des doyens de la Chambre des députés : c'est la fin d'une longue évolution qui a duré 70 ans depuis les timides tentatives du ministère Camphausen, jusqu'à la codification complète d'un impôt sur le revenu.

DEUXIÈME PARTIE

L'IMPOT SUR LE CAPITAL

CHAPITRE PREMIER

ROLE DE L'IMPOT COMPLÉMENTAIRE SUR LE CAPITAL

Nous avons déjà exposé sommairement le plan financier de M. Miquel. Comme nous l'avons dit, la réforme de l'impôt sur le revenu n'était qu'une première phase de la réorganisation générale des impôts. Après avoir obtenu le vote de la loi de 1891, le gouvernement, désireux de compléter son œuvre, présenta un ensemble de projets. Les déclarations du ministre, comme l'exposé des motifs, indiquent que l'on a voulu atteindre les buts suivants :

1° Une répartition plus équitable des charges. Imposer d'avantage le capital mobilier en ménageant les petits revenus et tenant compte des conditions qui influent sur la situation des contribuables.

2° Modifier l'impôt sur le commerce et l'industrie (qui datait de 1820), dégrever les petites ex-

exploitations surchargées et taxer davantage les grandes.

3° Introduire un traitement différentiel pour le revenu fondé et le revenu non fondé, c'est-à-dire distinguer celui qui provient des capitaux acquis de celui qui résulte du travail et de l'activité de l'homme. En échange supprimer la double imposition par l'Etat de la propriété foncière, de la propriété bâtie et de l'industrie.

4° Mettre les impôts abandonnés à la disposition des communes pour permettre la réforme de la taxation locale et la diminution des centimes additionnels à l'impôt sur le revenu qui dépassaient souvent le principal.

Les lois de 1891 sur l'Einkommensteuer et la Gewerbesteuer avaient permis de réaliser les deux premières parties de la réforme. Il fallait encore introduire une taxation différente pour le revenu fondé et non fondé, et trouver les ressources suffisantes permettant à l'Etat d'abandonner les impôts réels.

Quatre systèmes différents étaient proposés :

1° Abandon de la moitié de l'impôt foncier aux communes et augmentation des charges pour le revenu provenant des capitaux.

2° Abandon des $\frac{4}{5}$ de l'impôt foncier, qui sont transférés aux communes, auxquelles en échange

on retire la subvention de la loi Huene (Cette loi répartit entre les communes une portion du produit des douanes). Maintien de $\frac{1}{5}$ de l'impôt foncier pour l'Etat, et taxation du revenu mobilier.

3° A titre transitoire, abandon des $\frac{4}{5}$ de l'impôt foncier et création d'un impôt sur la fortune devant donner 18 à 20 millions.

4° L'Etat abandonne la totalité de l'impôt foncier et de l'impôt sur le commerce et l'industrie. Les subventions de la loi Huene sont supprimées, et il sera créé un impôt sur les capitaux devant rapporter 35 à 40 millions.

Le gouvernement s'est arrêté à ce dernier système. Les lois du 14 juillet 1893 ont transféré aux communes l'impôt foncier (grundsteuer) : l'impôt sur la propriété bâtie (gebäudesteuer) et l'impôt sur le commerce et l'industrie (gewerbesteuer). Il est créé un impôt complémentaire (Ergänzungssteuer) taxant la fortune acquise.

La réforme a eu son plein effet à partir du 1^{er} avril 1895. Voici quelles étaient les prévisions du budget de 1895-96.

L'Etat renonce :

1° à l'impôt foncier (propriété non bâtie) 39 millions 907.000 M.

2° à l'impôt sur la propriété bâtie 35.086.000 M.

3° à l'impôt sur le commerce et l'industrie 19 millions 814.000 M.

4° à l'impôt sur les mines 6.926.000 M.

Total : 101.730.000 M.

Comme compensation l'état aura :

1° La jouissance complète de l'Einkommensteuer dont une partie avait été réservée, soit un supplément de 40.000.000 M.

2° Retrait de la subvention Huenesoit 24.000.000 M.

3° Economie des frais de perception par suite de la cession des impôts réels, et subvention des communes pour l'assiette de ces impôts réels, soit : 3.940.000 M.

4° Impôt complémentaire 35.000.000 M.

Total : 102.940.000 M.

Le titre même du projet de loi (Ergänzungssteuer : Ergänzen compléter, et steuer impôt) indique le but proposé. Il a fallu trouver 35 millions et on les a demandés à l'impôt sur le capital. Dans l'exposé des motifs, M. Miquel justifie l'imposition du capital de la façon suivante.

1° Elle permet d'atteindre différemment le revenu fondé et le revenu non fondé :

2° Elle frappe un objet qui par lui-même est une puissance.

3° Enfin, elle ouvre à l'Etat une source de revenus assurés.

La distinction de revenu fondé ou non fondé aurait pu être faite dans la loi de l'Einkommensteuer. Il aurait suffi d'établir un tarif spécial pour les revenus du travail ou pour ceux des capitaux. Mais pour cela il aurait fallu remanier la loi de 1891 qui venait à peine d'être appliquée ; ensuite on n'aurait peut être pas pu obtenir les 35 millions qui étaient nécessaires. Aussi préféra-t-on créer une taxe spéciale.

Pour faire accepter plus facilement ce nouvel impôt le ministre était très heureux d'invoquer cette nécessité de distinguer deux catégories de revenus. Mais il semble que ce n'était pas là son principal but. Déjà avec la réforme de l'Einkommensteuer, le gouvernement était entré résolument dans l'application des théories socialistes. Les plus fermes soutiens du ministère ceux qui l'encouragent le plus à imposer encore plus lourdement les gros contribuables, ce sont les socialistes de la chaire. Avec la loi de 1891 on est arrivé à augmenter les charges des grands industriels, des banquiers. On trouve que ce n'est pas suffisant. Le capital, disent l'exposé des motifs et les journaux officiels, est une puissance dans la société moderne ; il n'est pas encore assez imposé, il faut le taxer davantage. Et à la séance de la commission de la Chambre (15 décembre

1892) lorsque quelques députés font remarquer à M. Miquel que l'impôt sur le capital était, sauf en Suisse, une chose toute nouvelle, il ne trouve rien à répondre si ce n'est que cet impôt était préconisé par les professeurs Schmoller Cohn, Conrad, Wagner. Le tarif progressif de l'Einkommensteuer était donc insuffisant, il fallait en venir à une véritable confiscation de la fortune. Sans doute le capital est une puissance dans la société moderne ; mais est-il donc une puissance malfaisante ? Le gouvernement prussien ignore que le capital est un indice de prospérité. Enfin, il ne se doute même pas que le capital provient de l'épargne, et qu'en l'imposant on risque de décourager l'épargne.

Cette critique une fois faite on ne peut contester le principe de la discrimination des revenus. Il y avait là une lacune dans l'Einkommensteuer de 1891 et l'impôt complémentaire vient y remédier. Le revenu fondé subsiste indépendamment de l'existence ou du travail de son possesseur, tandis que le revenu non fondé s'identifie avec la personne qui le produit ; en sorte que celle-ci doit chaque année mettre de côté une partie de ses gains, afin de se constituer peu à peu un capital.

Le revenu du travail, dit l'exposé des motifs, dépend de la durée de la vie de la personne et de sa

capacité de travail. La gestion d'un pareil revenu exige que par des épargnes périodiques prélevées sur les bénéfices courants, on assure des moyens d'existence à ses parents et à ceux qu'on laissera après soi. Ainsi on économise en prévision du moment où la capacité de travail s'amointrira ou disparaîtra. Au contraire celui qui tire son revenu de sources différentes qui subsisteront, après sa mort, n'a pas de souci, et par suite avec un revenu égal dans des conditions semblables, il peut appliquer une plus grande partie de ses revenus à la satisfaction de ses besoins courants.

Il est donc juste d'imposer diversement chaque catégorie de revenu. Mais cela est-il facile à réaliser? Les revenus ne se divisent pas en fondés ou non fondés. Il y a des revenus qui tiennent à la fois des deux caractères. Par exemple dans le commerce, dans l'industrie ou dans une exploitation agricole, l'intelligence du patron, de l'ingénieur ou du propriétaire tient une place prépondérante. C'est à lui qu'incombe toute la direction de l'entreprise, c'est grâce à son savoir, sa perspicacité et sa prudence que les capitaux mis en œuvre donneront des bénéfices. Il ne s'agit donc pas là d'un revenu absolument fondé. Mais d'autre part, cette personne venant à disparaître la source de bénéfice subsiste, ce n'est donc pas un revenu absolument non fondé.

Comment dès lors, distinguer le revenu fondé du non fondé ? La différence consiste en ce que le capital survit à la personne qui l'exploite, ou s'éteint avec elle. Il ne faut pas faire attention au plus ou moins de capital exigé pour la production d'un revenu, mais à ce que devient ce capital.

Cependant en reprenant l'exemple précédent, on voit qu'il existe une catégorie de revenus mixtes. C'est ainsi que le professeur Wagner reconnaît au moins trois sources ordinaires de revenus. Même pour les revenus du travail, il fait une sous-division entre le simple salaire, les honoraires d'une part, et, d'autre part, le traitement des fonctionnaires qui ont droit à une pension. Ceci est contestable, on peut très bien soutenir que la pension fait partie du traitement puisqu'elle est constituée par des retenues opérées sur ce traitement.

Sous cette réserve, il faut admettre avec M. Wagner qu'il y a des revenus mixtes. Mais ils ne contiennent pas une proportion égale du revenu fondé. Il y a une série de nuances variant d'un métier à l'autre. C'est ce que constate l'exposé des motifs de la loi de 1893.

En ce qui concerne le revenu des exploitations agricoles, des entreprises industrielles ou commerciales, une solution très satisfaisante du problème

posé n'est pas possible avec l'impôt sur le revenu. La surtaxe sur le revenu fondé ne doit atteindre que ce qui provient du capital, indépendamment du travail. Or il est presque impossible de discerner cette portion.

Le gouvernement a alors pensé que le meilleur procédé était un impôt sur le capital. En frappant le capital d'établissement d'un commerce, d'une industrie il croyait arriver à surtaxer l'élément du revenu fondé de ce commerce, de cette industrie. C'est dans ce but qu'il présenta en 1892 le projet d'impôt sur le capital. Il nous reste à voir comment ses propositions ont été accueillies par le Landtag prussien.

CHAPITRE II

LA LOI DU 14 JUILLET 1893

C'est au commencement de la session de 1892-1893 que le gouvernement déposa les projets de réforme des impôts communaux et aussi le projet d'impôt sur le capital. La création de l'impôt complémentaire était, comme nous l'avons vu, nécessitée par le transfert des impôts réels de l'Etat aux communes. Sans doute la loi de l'Ergänzungssteuer a été très discutée, mais la bataille va surtout s'engager sur la réforme des impôts communaux qui devait complètement modifier le système des taxes locales. Ce n'est pas qu'on fut opposé au principe même de la réforme : là dessus, presque tout le monde était d'accord ; mais on n'était pas du même avis sur les moyens proposés.

Nous n'avons pas à étudier ici le système des impôts communaux en Prusse ; cependant, il nous faut indiquer rapidement les défauts de l'organisation

antérieure à la loi de 1893. Ils nous montreront combien il était urgent d'apporter des modifications à une organisation manquant d'unité, et grèvant lourdement le contribuable.

D'après M. Raffalovich, en 1893, la taxation directe fournissait 96 0/0 dans les villes et 99 1/4 dans les campagnes. Elle se composait, soit de centimes additionnels aux impôts directs, soit de taxes indirectes locales, soit de l'impôt sur les loyers et les chiens. Voici comment se répartissaient ces diverses formes d'impôt :

Centimes additionnels.	Villes.	Campagnes.
A l'impôt sur le revenu . . .	55 0/0	36 1/2 0/0
A l'impôt foncier et bâti . . .	9	4 1/4
A l'impôt industriel . . .	1 1/4	37 1/4
Impôt sur le revenu autonome	16 1/2	2
Impôt personnel		5
Impôt des loyers	11 1/4	
Autres taxes réelles	6	13
Chiens	1	1/2
Divers		1 1/2

Dans les villes l'impôt réel donnait 16 1/4, dans les campagnes 52 1/4, l'impôt personnel dans les villes 82 3/4 et dans les campagnes 32 1/4. Mais il s'est produit un déplacement continu, la surcharge venant grever le revenu au profit de la propriété. En

1891 dans 206 villes la proportion entre l'impôt personnel et l'impôt réel était de 6 14 à 1 (103 millions et impôts personnels équivalents à 190 centimes additionnels). Dans un certain nombre de communes rurales 36 centimes à l'impôt réel ; 63 centimes à l'impôt personnel.

Il en résulte que dans les villes, la taxation locale greffée sur les impôts frappant le revenu est excessive tandis que le rôle de l'impôt réel est insignifiant. Une conséquence de cet état de choses, c'est que le revenu du travail (médecin, avocat, écrivain) est surchargé : qu'à côté d'un revenu de 3 0/0 à l'Etat il faut payer 200, 300 et 400 0/0 de surtaxe locale, ce qui arrive à porter le total de l'impôt à 10, 15 et 20 0/0 du revenu. Les communes sont les premières à souffrir de cette situation, les impôts excessifs risquant de faire émigrer ceux qui ne sont pas définitivement fixés à la localité.

La conclusion c'est qu'il est nécessaire de renoncer à percevoir les impôts réels au profit de l'Etat et de les transférer aux communes, afin de réduire les centimes additionnels à l'impôt sur le revenu. Enfin, on fait valoir qu'il est plus équitable de faire contribuer davantage aux charges locales le propriétaire, l'industriel et le commerçant, ceux-ci étant les premiers à profiter des avantages que four-

nit la collectivité communale : voirie, eau, éclairage.

La réforme des impôts communaux était donc une chose demandée par tous, aussi, ne faut-il pas s'étonner que l'impôt sur le capital ait été adopté si facilement. Ceux qui vont vouloir s'y opposer ce sont les industriels. On veut augmenter les taxes locales qu'ils acquittent et, en outre, on crée pour eux un nouvel impôt. Déjà l'Einkommensteuer leur a été appliquée avec la plus grande rigueur ; alors que les commissions se montraient très faciles à l'égard des agriculteurs, elles contestaient toutes les évaluations données par les industriels. On comprend dès lors pourquoi ceux-ci sont opposés à tout impôt sur le capital, car ils savent qu'ils seront les seuls à payer.

C'est qu'en effet le gouvernement ne cache pas son intention de taxer le moins possible les capitaux fonciers. Ceci devait lui assurer les voix des conservateurs. De plus, avec la réforme des impôts communaux, l'Etat fait un cadeau aux grands propriétaires fonciers. Voici comment : en Prusse à côté des communes administrées par un bourgmestre et un Conseil municipal, il existe 46 à 1700 gutsbezirke, le propriétaire foncier est le maître, il représente la collectivité groupée autour de lui,

dans tous les rapports avec l'autorité supérieure. C'est lui qui pourvoit à l'entretien de l'église, de l'école et des chemins vicinaux. Il n'y a pour ainsi dire pas de différence entre la caisse où il puise pour les dépenses de son ménage et celle où il prend de quoi subvenir aux dépenses d'administration d'ordre plus général. L'impôt foncier porte sur l'actif sans déduction de dettes, tandis qu'avec le nouvel impôt les dettes seront déduites. Or tous les grands propriétaires sont endettés, ils vont donc payer un impôt très minime, et même parfois ils n'auront rien à payer. Leur empressement à voter l'impôt sur le capital s'explique donc très bien.

La session du Landtag prussien pour 1892-93 est ouverte le 15 octobre par la lecture du discours du trône. Le 10 novembre 1892, le comte d'Eulembourg, Président du Conseil, et le 18 Novembre, le ministre des Finances D^r Miquel viennent défendre les projets du gouvernement. Mais ils ne font que développer les principales idées contenues dans l'exposé des motifs : c'est-à-dire la nécessité d'opérer le transfert des impôts réels, et d'établir une taxation différente suivant qu'il s'agit de revenus du travail ou revenus des capitaux. Ces raisons ne parviennent pas à convaincre l'opposition. Bien que le succès du Gouvernement soit assuré, le ministère va avoir

à lutter contre les orateurs du parti progressiste et du centre. Les progressistes n'admettent pas l'impôt sur le capital. Le centre catholique, sans être l'adversaire du projet de M. Miquel, demande des modifications.

M. Rickert prend le premier la parole. Il reproche au gouvernement d'avoir trop tardé à présenter la réforme. Cela ne veut pas dire qu'il soit favorable à une modification de la législation fiscale ; au contraire, il repousse les projets du gouvernement. M. Rickert développe à nouveau l'idée chère au parti progressiste, c'est-à-dire la limitation du produit de l'impôt. Il accuse M. Miquel, ancien national-libéral, d'être moins libéral que l'ancien ministre Camphausen. Il rappelle que celui-ci déclarait en 1873 qu'il acceptait parfaitement le principe de la limitation, car il voulait faire des réformes, non pour rendre l'impôt plus productif, mais pour arriver à une répartition plus équitable. Mais le ministre des finances n'a pas les mêmes idées que Camphausen. Il veut rendre l'impôt plus productif, cela ne veut pas dire que tous les citoyens vont contribuer dans la même mesure à l'augmentation des taxes. M. Rickert montre que l'impôt sur le capital va atteindre non seulement les gros capitalistes, mais qu'il va peser lourdement sur le con-

tribuable peu fortuné qui est parvenu à réunir quelques économies. « Les journaux ont parlé de cette veuve avec 4 ou 5 enfants qui va avoir à payer l'impôt sur le petit capital qu'elle possède. Je pense aussi à l'homme atteint d'incapacité de travail qui a pu économiser quelques sous sur ce qu'il a péniblement gagné. Et j'y songe d'autant plus que l'Etat veut avec son Vermögenssteuer (Impôt sur la fortune) suivre une progression à rebours. Car les basses classes vont payer encore une fois tout l'impôt sur le revenu, les classes moyennes ne paieront que la moitié, quant aux riches ils paieront encore moins. M. Miquel dit : « Mon Dieu qu'est-ce donc que 500 m. pour un millionnaire » assurément c'est peu, mais la pauvre veuve avec ses cinq enfants qui devra 8 m. d'impôt appartient aux classes que l'on doit soulager, ainsi que l'a dit M. le ministre des finances. Continuant sa démonstration M. Rickert déclare que par suite de l'impôt sur le capital on aura une triple imposition des Sociétés par actions. Or comme les titres de ces Sociétés sont pour la majeure partie entre les mains de petits bourgeois, la nouvelle taxe sera plus lourde pour cette catégorie de contribuables. »

M. Sattler, bien que favorable au projet, s'oppose au système de la déclaration. Pour lui, l'expérience

faite avec la loi de 1891 est décisive. Le gouvernement n'a pu obtenir que le contenu des déclarations fût tenu secret. Le nouvel impôt atteindra d'avantage les fonctionnaires et tous ceux qui ont un revenu assuré. Enfin, on risque de ruiner le crédit des commerçants.

Ce sont là en effet les principaux arguments de l'opposition. On va accuser l'administration d'avoir appliqué la loi de 1891 avec la plus grande dureté et sans épargner aucune vexation aux contribuables. Quelques députés hésitent à donner de nouveaux pouvoirs aux commissions et aux fonctionnaires. M. Von Eynern redoute de voir un fils obligé de témoigner contre son père, un frère faire une déclaration opposée aux indications données par son frère. L'impôt sur le revenu avait déjà causé trop de mécontentement, il n'est pas politique de créer de nouvelles difficultés.

Ces raisons produisent quelque impression sur la Chambre. La commission modifie le projet du gouvernement. La déclaration ne sera pas obligatoire, elle devient facultative. Au fond on n'a rien changé car les commissions auront le droit d'exiger la déclaration. Déjà avec la loi de 1891 elles ont le même pouvoir pour les contribuables dont le revenu est inférieur à 3.000 m. et elles en ont largement

usé. Quelques orateurs ont contesté l'utilité même de la réforme, c'est-à-dire la nécessité de taxer différemment le revenu du travail et celui des capitaux. D'autres pensent que la loi ne peut pas définir exactement ce qui est revenu fondé et ce qui ne l'est pas. Dès lors si cette distinction ne peut être faite légalement, l'impôt sur le capital perd le seul avantage dont il pouvait encore se recommander. C'est l'opinion que M. Von Eynern exprime en ces termes :

« Par revenu fondé nous avons toujours compris ce que l'on touché en détachant un coupon, ou en signant une quittance de loyer. La plupart des Etats dans leur système fiscal ne sont pas allés plus loin que cette conception. Mais nous ne voulons pas nous arrêter là. Notre science cherche partout pour découvrir ce que c'est que le revenu fondé et personne ne donne une réponse concluante.

Oui, que faut-il entendre par revenu fondé ? M. le ministre s'aide d'exemples. Il prend des médecins, des avocats, des savants, personnes ne vivant que de leur travail intellectuel et qui doivent être moins imposés que les rentiers. Mais je connais des médecins, des avocats, des hommes de lettres, qui jouissent de revenus considérables ; et qui les gagnent de telle façon que ces revenus ressem-

blent beaucoup à la rente d'un capital. Comparez ces gens à la pauvre veuve qui vit d'une mesquine rente, et qui tient cette rente de ce qui reste de la fortune de son époux. Ils ont une situation tellement favorable qu'ils devraient être imposés davantage que cette veuve. Et je crois que ces revenus considérables ont le caractère d'une rente d'un capital, sans cependant être une rente. Je pense au produit des brevets, je pense à ceux qui, dans un moment heureux de leur vie, ont inventé quelque chose et qui maintenant en tirent un profit considérable et en jouissent sans avoir rien à faire pour cela. J'attire votre attention sur la situation des commerçants, de ceux qui se lancent dans une entreprise quelconque. Deux associés ont une affaire en commun ; l'un meurt : l'affaire avec tous ses profits, passe aux mains de l'associé survivant. Les bénéfices sont considérés comme revenus du travail. La veuve de l'autre associé doit vivre comme rentière de la fortune que son mari lui a laissée. Donc elle possède un capital et elle doit payer un impôt sur la rente du capital ; tandis que l'associé qui a pris toute l'affaire jouit d'un revenu non fondé et par conséquent il sera moins imposé. Le principe de la discrimination conduit à de pareilles injustices... »

Pour M. Richter, l'impôt complémentaire n'atteint
Schuhler

dra que les petits contribuables et les professions libérales tellement éprouvées par l'Einkommensteuer. Il admet l'impôt sur le capital mais à condition que l'on diminue le tarif de l'Einkommensteuer.

Enfin, M. Von Eynern est effrayé par les tendances socialistes du Gouvernement. « Il y a là un très grave, danger à mon avis ; l'impôt sur le capital est celui qui s'inspire le plus des principes socialistes. Les apôtres de la doctrine socialiste et communiste n'ont même pas pensé appliquer un pareil impôt dans leur futur ordre social. Le manifeste communiste de 1848 voulait l'impôt progressif pour arriver peu à peu à mettre tous les instruments de production et tout le capital entre les mains de la nation. Et nous sommes entrés dans une voie dangereuse, nous avons un impôt progressif que nous avons élevé de 3 à 4 0/0 ; mais, Messieurs, jusqu'à présent le capital était respecté. L'Etat protège l'industrie et il demande très légitimement à cette industrie les moyens de la protéger. Avec l'impôt sur le capital, on proclame ce principe socialiste que la propriété de quelques citoyens appartient à l'Etat et que celui-ci a le droit de la reprendre. On y arrive avec l'Ergänzungssteuer de 1/2 0/0. Le taux n'a rien à faire ici, car plus tard il ne sera que trop facile de l'augmenter pour confisquer légalement la

propriété. Je suis bien persuadé que M. Miquel ne veut pas dépasser ce taux de 1/2 0/00 mais parmi ses successeurs, il pourra se trouver des ministres socialistes qui pour permettre la confiscation n'auront qu'à utiliser les moyens que la loi leur fournit ». M. Von Eynern constate que l'impôt projeté ne se recommande même pas de l'expérience que les autres pays ont pu en faire. Car partout, sauf dans quelques cantons suisses, c'est une nouveauté. Qu'est-ce qui a donc pu pousser le Gouvernement à proposer cette nouvelle contribution ? Ce sont des professeurs éminents : Schmoller, Cohn, Ad. Wagner, Conrad qui ont recommandé l'impôt sur le capital. Le Ministre des finances l'a avoué. Ce sont les socialistes de la chaire qui inspirent le gouvernement ». Ce sont ces mêmes gens, qui d'après M. Von Eynern ont causé tant de malheurs dans le monde prussien et allemand. Le professeur Wagner était député en 1883 et la Commission de l'impôt était obligée, chaque jour, d'écarter les nombreux amendements qu'il présentait car ils étaient plus impraticables les uns que les autres. M. Von Eynern conclut que l'impôt sur le capital ne doit pas être voté ; il entraînera trop de difficultés, il engage le pays dans une voie dangereuse.

Malgré toute l'éloquence des adversaires du gou-

vernement, l'impôt sur le capital a été voté par 215 voix contre 25 et 80 abstentions. La Chambre des Députés a pensé que c'était la seule solution possible pour permettre la transformation des impôts communaux. Les contre-projets proposant d'augmenter les droits de successions et d'atteindre les héritiers en ligne directe n'ont pas été acceptés. Le législateur prussien se refuse toujours à imposer l'héritage provenant du père ou de la mère. Il n'y avait donc qu'un seul impôt possible, c'est celui de 1/2 0/0 sur le capital. Il nous faut maintenant étudier l'organisation de l'Ergänzungssteuer telle qu'elle résulte de la loi du 14 juillet 1893.

CHAPITRE III

FONCTIONNEMENT DE L'IMPOT COMPLÉMENTAIRE

Si nous voulions décrire dans tous ses détails le mécanisme de l'Ergänzungssteuer, nous serions obligés de répéter tout ce que nous avons dit à propos de l'organisation de l'Einkommensteuer. C'est qu'en effet, la loi du 14 juillet 1893 renvoie constamment à celle de 1891.

D'abord pour l'obligation de payer l'impôt : Sont imposables à l'Ergänzungssteuer, les personnes physiques soumises à l'Einkommensteuer par la loi du 24 juin 1891 (art. 1^{er} N^{os} 1 à 3).

Les exemptions sont les mêmes que pour l'impôt sur le revenu.

Toute la fortune mobilière ou immobilière, déduction faite des dettes est soumise à l'impôt. Ceci comprend :

1^o Biens, fonds, terres et bâtiments, mines, droits réels évaluables en argent ;

2° Capital de fondation et d'exploitation de tout établissement agricole, forestier, minier ou industriel ;

3° Tous autres capitaux mobiliers (Das sonstige Kapitalvermögen) c'est-à-dire (art. 7 de la loi de 1893). A. Les créances de toute espèce, productives d'intérêt ou non, constatées par écrit ou non, y compris la valeur des actions, et obligations ou papiers représentant des parts d'intérêt dans les sociétés.

B. L'argent comptant allemand, le numéraire étranger, les billets de banque et les bons de caisse à l'exclusion des reliquats sur les ressources annuelles courantes du contribuable, comme aussi l'or ou l'argent en barre.

C. La valeur en capital des droits à apanages, rentes viagères, réserves et autres prestations périodiques estimables en argent, qui sont assurées au contribuable pour la durée de sa vie ou pour la durée de la vie d'un tiers, pour un temps indéterminé ou pour un espace de temps d'au moins dix ans, soit en vertu d'un contrat, en retour d'un abandon de capitaux, soit par suite de dispositions de dernière volonté ou bien de fondations en faveur d'une famille.

Cette dernière disposition ne s'applique pas aux

pensions payées par les caisses de veuves et d'orphelins ; aux droits provenant d'une assurance contre la maladie, les accidents ou de l'assurance légale contre la vieillesse et l'invalidité ; aux pensions payées en considération d'un travail ou en récompense d'un service rendu, telles que les rentes qui sont établies dans les dispositions de dernière volonté, eu égard aux bons offices rendus au profit de personnes qui ont fait partie du ménage du défunt ou ont été à son service.

Remarquons que toutes les personnes civiles, qu'elles aient ou non un but lucratif sont exemptes de l'impôt. La loi de 1893 n'a donc pas reproduit le système de la double imposition, ce qui eût été excessif. Le capital des sociétés à but lucratif n'est imposé que sous forme d'actions ou d'obligations ; mais il ne l'est qu'en partie, car tout le capital représenté par des valeurs placées à l'étranger est exempt. Les réserves échappent aussi à l'impôt.

Le législateur a voulu taxer tous les capitaux productifs de revenus ; les capitaux capables de donner un revenu, mais qui sont laissés improductifs par leurs propriétaires sont aussi imposés. Tels sont les maisons de campagne, parcs, terrains à bâtir. Ils survivent à leurs propriétaires, ils peuvent être productifs d'un revenu fondé, il fallait donc les impo-

ser en vertu du principe général de la loi de 1893.

Au contraire les capitaux naturellement improductifs ne devaient pas être atteints par l'Ergänzungssteuer. Ainsi le mobilier, les collections, les galeries de tableaux, bibliothèques sont exempts. Lors de la discussion de la loi leur imposition avait été proposée. On a fait valoir que ces capitaux augmentaient le crédit de leur propriétaire tout aussi bien que les parcs et maisons de campagne. L'impôt eût été basé sur les polices d'assurance. Mais le ministre des finances, craignit de mécontenter les contribuables par de nouvelles vexations ; la proposition fut rejeté.

Ne sont pas soumis à l'impôt :

1° Les immeubles sis hors de Prusse ;

2° Le capital de fondation et d'exploitation des établissements sis hors de Prusse.

La fortune est évaluée d'après son montant et sa valeur au moment de la fixation de l'assiette de l'impôt ; pour les établissements agricoles et industriels qui dressent chaque année des bilans, d'après l'arrêté du compte de l'année précédente. Dans l'évaluation des immeubles affectés à l'agriculture, il y a lieu de tenir compte du matériel, du bétail et du mobilier, ainsi que de tout ce qui fait partie du capital de fondation et d'exploitation. Les produits et

récoltes des années précédentes destinés à être vendus sont comptés à part. On a donc encore voulu poser des règles pour l'évaluation du capital foncier et des produits de l'agriculture. Mais comme pour l'Einkommensteuer, on en a été réduit à reprendre l'ancien système d'évaluation. L'administration s'est montrée une fois de plus très bienveillante pour la taxation de l'industrie agricole.

La monnaie allemande, les billets de banque allemands sont comptés pour leur valeur nominale, l'or et l'argent en lingots, au cours du commerce ; les créances et dettes pour leur valeur nominale.

Le capital des droits d'usufruit, rentes, rentes viagères, et autres droits périodiques est évalué d'après le revenu savoir :

1° Pour les droits perpétuels à vingt-cinq fois le revenu annuel ; pour les droits d'une durée intermédiaire à douze fois et demie le revenu ;

2° Pour les droits viagers, d'après l'âge du bénéficiaire ou de la personne sur la vie de laquelle le droit est établi, et suivant une table annexée à la loi ;

3° Pour les droits temporaires d'après les calculs d'une table annexée à la loi, et d'après un intérêt de 4 0/0 ;

4° Pour les droits et valeurs indéterminés d'après le montant de l'année précédente.

Si les créances et dettes ne produisent pas d'intérêts il est déduit du capital le montant des intérêts calculé à 4 0/0.

Ne sont pas soumis à l'impôt :

1° Les personnes dont le capital ne dépasse pas 600 m ;

2° Les personnes dont le revenu imposable ne dépasse pas 900 m. si la fortune totale est inférieure à 20.000 m ;

3° Les femmes qui ont à leur charge des parents mineurs, les orphelins de père qui sont mineurs et sans moyens d'existence si leur fortune ne dépasse pas 20.000 m. et leur revenu 1200 m.

Le tarif de l'impôt complémentaire est de 1/2 0/00; il n'y a pas de progression.

Il est intéressant de savoir comment ce taux de 1/2 0/00 a été établi :

En tenant compte du rendement des impôts directs et des éléments d'appréciation fournis par les fermages, et le paiement des intérêts, la fortune privée a été ainsi évaluée en marks :

Propriété bâtie dans les villes .	13 milliards	75
Propriété bâtie dans les campagnes	6	— 87
Propriétés rurales (24.500.000 hectares)	24	—

Forêts (4.708.000).	1	—	
Capitaux industriels de 1 ^{er} établis-			
sement et d'exploitation. . . .	20	—	6
Capitaux mobiliers	28	—	2
	98 milliards		42

lequel est réduit au point de vue de l'impôt à 90 milliards 8 en déduisant la valeur des propriétés non imposables (inférieures à 6.000 m.). Le montant des dettes de toute sorte qui grèvent la propriété privée est évaluée à 17 milliards. La fortune nette privée de la Prusse serait ainsi de 73 milliards 8, ce qui en la taxant à $1/2$ 0/00, ou plus exactement, d'après la moyenne générale à $19/40$ 0/00, donne précisément un impôt de 35 millions m.

L'impôt est fixé ainsi qu'il suit :

Pour un capital de	6000 à 8000.	de	3 marks
—	8000 à 10000.	4	—
—	10000 à 12000.	5	—
—	20000 à 22000.	10	—
—	50000 à 52000.	25	—

De 70.000 à 200.000 Marks l'impôt s'augmente de 5 M. pour chaque 10.000 M. de capital. De 200.000 à 220.000 il est de 100 M. et augmente ensuite de 10 M. pour chaque 20.000 M. de capital.

Les personnes dont la fortune ne dépasse pas

32.000 M. paieront au plus 3 M. d'impôt complémentaire si elles ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu et si elles sont comprises dans les quatre premières classes de l'impôt sur le revenu (900 à 1500 M.) elles paieront un impôt complémentaire inférieur au moins de 2 M. à l'impôt sur le revenu. Les contribuables qui ont droit à une modération de l'impôt sur le revenu pourront obtenir une diminution de 2 degrés sur l'impôt complémentaire si leur fortune ne dépasse pas 52.000 M. Ces dispositions sont très favorables aux petits contribuables ; elles sont d'ailleurs déjà comprises dans la loi de 1897.

Le contribuable est taxé pour l'impôt complémentaire au lieu où il est taxé pour l'impôt sur le revenu. Tout ce qui est relatif à l'assiette de l'impôt à la procédure des réclamations et aux voies de recours est absolument semblable aux dispositions de la loi de 1891. Nous n'y reviendrons donc pas. — La déclaration est facultative, mais les commissions peuvent l'exiger. Ces commissions sont les mêmes que pour l'Einkommensteuer, elles ont des pouvoirs aussi étendus. Les déclarations fausses ou incomplètes sont punies d'une amende variant entre dix et vingt cinq fois le montant de l'impôt dont l'Etat aura pu être frustré et au minimum de 100 M. Comme pour les pénalités de l'Einkommensteuer il y a des

circonstances atténuantes qui peuvent faire diminuer l'amende encourue.

Telle est l'organisation de l'impôt complémentaire. Nous indiquons plus loin le produit de cet impôt tel qu'il est prévu au budget de 1897-98. La loi de 1893 est entrée en vigueur le 1^{er} avril 1895, il est donc à peu près encore impossible de pouvoir se prononcer sur les résultats qu'elle a donnés. Tout ce que l'on peut dire c'est que l'administration l'a appliquée aussi durement qu'elle l'a fait pour l'Einkommenssteuer. Les vexations n'ont pas été épargnées aux industriels, car c'est surtout la haute banque et la grande industrie que l'on a voulu atteindre. Est-on arrivé à ce but? les doléances qui se sont déjà fait entendre pourraient le faire croire. Mais on ne peut pas encore avoir d'opinion.

Il est certain que la loi de 1893, comme celle de 1891 a mis une arme puissante entre les mains de l'administration prussienne. L'Einkommensteuer et l'Ergänzungssteuer après la réforme de 1893 sont devenues les seuls impôts directs perçus par l'Etat; il fallait chercher non seulement à couvrir le déficit résultant de l'abandon des impôts réels, mais aussi à faire rendre aux impôts personnels tout ce qu'ils pouvaient donner. L'administration a sur ce point

pleinement réussi, et tout en appréciant comme ils le méritent les procédés dont elle a usé, on ne peut méconnaître qu'elle a amené des plus values considérables dans le rendement de l'impôt.

CHAPITRE IV

STATISTIQUE DE L'IMPOT SUR LE CAPITAL

La loi de l'Ergänzungssteuer est entrée en vigueur le 1^{er} avril 1895. Nous connaissons déjà les résultats des deux premiers exercices, c'est-à-dire 1895-96 et 1896-97.

Le tableau suivant indique le nombre des contribuables imposés à l'Ergänzungssteuer.

AYANT un capital de plus : M.	1895-96				1896-97			
	Nombre des contribua- bles.	% du total des contribuables	Impôt payé	% du produit total de l'impôt	Nombre des contri- buables.	% du total des contribuables	Impôt payé	Pourcentage du produit de l'impôt.
6.000 —	563.807	48 03	2.980.712	9 60	579.927	49 70	3.072.807	9 89
20.000 —	203.397	17 65	2.214.840	7 42	204.903	17 30	2.174.322	7 00
32.000 —	462.306	44 09	3.387.912	40 59	161.997	13 88	3.283.479	40 57
52.000 —	412.670	40 65	4.279.649	43 78	422.343	40 49	4.270.354	43 75
100.000 —	57.453	4 96	3.992.839	42 86	57.418	4 92	4.014.702	42 91
200.000 —	29.372	2 55	4.500.854	44 50	29.608	2 54	4.544.310	44 62
500.000 —	8.374	0 73	2.978.326	9 60	8.337	0 71	2.969.073	9 56
1.000.000 —	3.429	0 30	2.453.065	7 90	3.426	0 29	2.451.594	7 89
+	4.827	0 46	4.360.638	44 05	4.786	0 45	4.290.057	43 81
Total	4.452.332	100 »	31.045.836	100 »	4.166.745	100 »	31.064.604	100 »

Les contribuables des villes se répartissent ainsi :

AYANT un capital supérieur à	1895-96				1896-97			
	Nombre des contribua- bles.	% du total	contribuables	Produit de l'impôt. % du produit total	Nombre des contri- buables.	% du total	contribuables	Produit de l'impôt. % du produit total
6.000 —	227.350	43 71	1.225.837	6 28	234.238	44 34	1.266.543	6 50
20.000 —	82.313	15 82	934.693	4 87	83.516	15 81	937.366	4 87
32.000 —	73.105	14 05	1.490.612	7 76	73.026	13 82	1.488.408	7 78
52.000 —	66.605	12 80	2.350.943	12 24	66.255	12 54	2.339.153	12 46
100.000 —	38.737	7 39	2.712.020	14 42	38.432	7 33	2.734.547	14 22
200.000 —	22.183	4 26	3.412.498	17 77	22.403	4 24	3.452.898	17 95
500.000 —	6.426	1 24	2.286.354	11 90	6.362	1 29	2.269.037	11 80
1.000.000 —	2.489	0 48	1.765.557	9 49	2.524	0 48	1.796.629	9 34
+	1.289	0 25	3.030.056	15 77	1.247	0 24	2.947.568	15 33
Total	520.192	100 »	19.208.574	100 »	528.305	100 »	19.232.453	100 »

Il résulte de ce tableau que le nombre des contribuables des classes inférieures a augmenté. Les capitaux ont donc une tendance à se fractionner davantage et à être répartis entre un plus grand nombre de détenteurs. Sans doute il y a encore en Prusse, surtout dans les provinces de l'Est de grands propriétaires qui détiennent tout le capital foncier. Mais dans les provinces de l'Ouest la propriété est plus morcelée, et de plus le capital mobilier tend de plus en plus à se diviser.

Dans les campagnes, voici quelle était la répartition des contribuables en 1896-97.

AVEC un capital supérieur à	Nombre des contribuables.	% du nombre total des contribuables	Produit de l'impôt.	% du produit total
6.000 —	345.689	54 45	1.806.264	45 27
20.000 —	418.387	48 54	4.237.406	40 46
32.000 —	88.974	43 94	1.794.771	45 47
52.000 —	56.088	8 79	4.931.200	46 32
100.000 —	48.684	2 93	1.277.154	40 79
200.000 —	7.205	4 43	1.088.444	9 20
500.000 —	4.975	0 34	700.035	5 92
1.000.000 —	4.905	0 44	654.964	5 54
+	539	0 08	1.342.489	44 35
Total	638.440	100 »	11.832.447	400 »

Le tableau suivant nous donne l'état de la fortune en Prusse.

Années	Total de capitaux	Dettes	Capital imposable
	M.	M.	M.
1895-96	Villes	6.314.423.016	30.808.720.175
	Campagnes	3.413.365.541	11.731.396.179
	Dans toute la Prusse	9.727.788.557	42.540.116.354
1896-97	Villes	6.876.070.715	30.957.348.308
	Campagnes	3.441.886.197	11.703.658.745
	Dans toute la Prusse	10.317.936.912	42.661.007.053

Ces capitaux peuvent se diviser suivant leur nature en :

Années	Capital mobilier M.	Capital foncier y compris le capital d'exploitation M.	Capital d'établissement et d'exploitation du commerce, de l'industrie et des mines M.	Divers M.
1895-96	Villes	47.224.060,858	42.551.370,861	55.754,445
	Campagnes	4.177.450,595	9.758.377,681	75.044,470
	Dans toute la Prusse	21.401.511,453	22.309.748,542	430.768,315
1896-97	Villes	47.501.132,903	42.793.416,499	59.384,868
	Campagnes	4.264.428,673	9.693.863,802	54.332,904
	Dans toute la Prusse	21.765.561,576	22.486.980,301	413.717,872

Il est intéressant de connaître la façon dont les contribuables imposés à l'Einkommensteuer se trouvent répartis pour l'Ergänzungssteuer.

Sont imposés à l'Ergänzungssteuer :

Distinction des contribuables des villes et des campagnes :

Ayant un revenu de :	Nombre des contribuables.	% du nombre total des contribuables	Produit de l'Ergänzungs- steuer.	% du produit de l'Ergänzungs- steuer.
moins de 900 M.	14.523	1 24	132.012	0 42
plus de 900 — 3.000 ^m	878.418	75 26	9.041.254	29 10
3 000 — 6.000	163.935	14 05	4.838.712	15 64
6.000 — 9.500	52.237	4 56	2.883.349	9 28
9.500 — 30.500	46.020	3 94	6.085.272	19 59
30.500 — 400.000	9.221	0 79	4.425.554	14 25
+ 400.000	4.691	0 44	3.638.445	11 71

Distinction des contribuables des villes et des campagnes.

Ayant un revenu de :	Nombre de contribuables.		% du nombre total des contribuables		Produit de l'Ergänzungssteuer		% du produit total de l'Ergänzungssteuer.	
	Villes.	Campagnes.	Villes.	Campagne.	Villes.	Campagne.	Villes.	Campagne.
moins de 900 ^m	8.344	6.212	4 30	4 48	65.912	66.099	0 56	0 34
900 — 3.000	560.465	317.653	87 79	60 43	5.755.367	3.285.887	48 64	47 09
3.000 — 6.000	50.045	443.890	7 84	21 56	4.905.456	2.953.256	46 40	45 36
6.000 — 9.500	40.440	42.794	4 64	8 10	760.578	2.422.770	6 43	41 04
9.500 — 30.500	7.339	38.682	4 45	7 32	4.366.458	4.718.814	41 55	24 54
30.500 — 400.000	4.538	7.683	0 24	4 45	4.069.939	3.355.613	9 04	47 45
plus de 400 000	302	4.389	0 05	0 026	908.734	2.729.744	7 68	44 49

CONCLUSION

Nous avons exposé le mécanisme de l'impôt sur le revenu et sur le capital. Nous avons vu que malgré ses défauts, malgré les critiques qu'on lui adresse, l'Einkommensteuer est considérée par la grande majorité des Prussiens, comme le système le plus parfait. Bien que cela ne rentre pas dans le cadre de notre étude, nous devons nous demander si une organisation semblable à celle que nous avons examinée serait possible en France. Bien entendu, il n'est pas question de démarquer simplement la loi prussienne et de promulguer comme loi française, sans la modifier ; là dessus tout le monde est d'accord. Ne prenons que le principe essentiel de la législation sur l'Einkommensteuer, et voyons si l'impôt sur le revenu global avec un tarif progressif peut être appliqué chez nous.

Depuis plus d'un quart de siècle notre législateur s'est ingénié à découvrir les différents procédés permettant d'enlever au contribuable une partie de son revenu. Il y a réussi, car c'est en France que les

revenus sont le plus fortement taxés. Mais ce prélèvement si considérable qu'il soit s'opère sans difficulté ; il n'y a pour le contribuable ni vexation, ni inquisition. Il en serait tout autrement avec un impôt sur le revenu global. La déclaration qui est indispensable pour l'établissement de l'impôt entraînera les plus grandes difficultés. Pour garantir l'Etat contre les fausses déclarations et pour que la taxe soit productive, il faudra armer les fonctionnaires de pouvoirs exorbitants. De là des conflits continuels entre les agents du fisc et le contribuable. Pour atténuer ce danger on veut charger de la fixation de l'impôt des commissions, où les membres élus seraient en grande majorité. Sans doute ce ne sera plus le fonctionnaire qui demandera tous les renseignements, et qui entrera dans les plus petits détails du revenu du contribuable. Ce ne sera plus un agent de l'Etat, présentant des garanties au point de vue du secret professionnel. Non, le citoyen sera interrogé par son voisin, par son adversaire politique ; le négociant sera obligé d'aller étaler toute sa situation commerciale devant une commission où siégera un de ses concurrents. L'impôt établi dans ces conditions présente-t-il les garanties d'impartialité et d'équité qui sont nécessaires. Et en admettant que tout soit parfait à ce

point de vue, ce qui est supposer l'impossible, n'y aura-t-il pas un préjudice très grave pour tous ceux qui auront fait connaître le détail de leur affaire ; n'y aura-t-il pas là de quoi atteindre leur crédit au moment même où ils peuvent en avoir le plus grand besoin ? Est-il donc souhaitable que chacun sache exactement ce que possède son voisin. En général, parmi les obligations auxquelles les contribuables seront soumis la déclaration leur paraîtra comme le plus insupportable.

Mais dira-t-on, pourquoi ce qui est possible en Prusse comme dans d'autres Etats allemands, ne le serait-il pas chez nous ? Il y a là une différence de caractère. L'Allemand est habitué à obéir. Il supporte facilement les investigations de l'administration parce que l'agent qui détient une partie de la puissance publique est respecté et obéi par tous. Le Français respecte aussi les fonctionnaires, mais il ne leur permet pas de s'immiscer dans la famille pour en connaître tous les secrets. Il paiera tous les impôts qu'on voudra, pourvu qu'il soit le moins souvent possible en contact avec l'administration et que celle-ci le laisse tranquille. En Allemagne règne le *Caporalisme*. En France ce régime ne franchit pas la porte de la caserne.

Ainsi l'impôt sur le revenu global est incompatible

avec notre caractère. Nos traditions nous obligent aussi à le repousser. L'Assemblée constituante a posé le principe de la proportionnalité ; le tarif progressif de l'impôt sur le revenu nous oblige à repousser ce système. Nous ne voulons pas discuter ici la question de l'impôt proportionnel ou progressif. Un des caractères distinctifs du système fiscal de la France c'est la proportionnalité. Nous pensons qu'il est bon de s'y maintenir ; car tout changement sur ce point pourrait avoir des conséquences très graves puisque l'on s'engagerait dans la voie de la confiscation.

VU :

Le Président de la thèse.

P. BEAUREGARD.

VU :

Lé doyen de la Faculté.

GARSONNET.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris,

GRÉARD.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES ALLEMANDS

Fuisting. Der Rechtsschutz bei der Einkommenbesteuerung in Preussen. Berlin 1896. Heymann.

Die Steuerreform in Preussen Berlin 1891. Puttkammer et Mühlbrecht.

Selbsteinschätzung, par G. Dullo, Berlin 1889. Puttkammer.

Jahrbücher für National Oekonomie und Statistick. Articles divers.

Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft. Articles divers.

Conrad. — *Handwörterbuch der Staatswissenschaften.*

— Compte rendu sténographique des séances de la Chambre des Députés.

OUVRAGES FRANÇAIS

A. Raffalovich. Le marché financier 1894-95 et 1895-96, et plusieurs articles parus dans l'« Economiste français » et dans les « Débats ».

Legrand. L'impôt sur le revenu et sur le capital en Prusse. Paris, Pedone, 1895.

TABLE DES MATIÈRES

AVANT-PROPOS	1
------------------------	---

Première partie.

L'impôt sur le revenu.

CHAPITRE PREMIER

Historique de 1820 à 1891. — La classensteuer et la classifizirte Einkommensteuer	3
--	---

CHAPITRE II

Histoire de la loi du 24 juin 1891.	35
---	----

CHAPITRE III

Fonctionnement de l'impôt sur le revenu	58
---	----

CHAPITRE IV

Résultats. — Statistique de l'impôt sur le revenu. .	105
--	-----

CHAPITRE V

Remarques générales sur l'Einkommensteuer. . .	118
--	-----

Deuxième partie.

L'impôt complémentaire sur le capital.

CHAPITRE PREMIER

Du rôle de cet impôt.	142
-------------------------------	-----

CHAPITRE II

La loi du 14 juillet 1893	152
-------------------------------------	-----

CHAPITRE III

Fonctionnement de l'impôt sur le capital	165
--	-----

CHAPITRE IV

Statistique	175
Conclusion.	184
Annexe : Texte de la loi du 24 juin 1891.	193

ANNEXE

L'IMPÔT SUR LE REVENU EN PRUSSE

LOI DU 24 JUIN 1891

I

OBLIGATION DE PAYER L'IMPÔT

I. — Des personnes assujetties à l'impôt.

Article 1^{er}. — Sont soumis à l'impôt sur le revenu :

1° Les personnes de nationalité prussienne, sauf :

a. Celles qui n'ont pas de domicile en Prusse et qui habitent ou résident dans un autre État de l'Allemagne ;

b. Celles qui, indépendamment de leur domicile en Prusse, ont une résidence de service dans un autre État d'Allemagne ou dans un pays de protectorat allemand ;

c. Celles qui n'ont pas de domicile en Prusse et

qui habitent ou résident depuis plus de deux ans à l'étranger.

L'exemption spécifiée à la lettre *c* n'est pas applicable aux fonctionnaires de l'Empire et du Royaume qui ont, à l'étranger, leur résidence de service et qui n'y sont pas soumis à des contributions directes correspondantes ;

2° Les sujets des autres États de l'Allemagne :

a. Qui, n'ayant pas de domicile dans leur propre pays, habitent en Prusse, ou bien qui, n'ayant pas de domicile dans quelque autre partie de l'Empire, résident en Prusse ;

b. Qui ont en Prusse leur domicile de service ;

3° Les étrangers qui ont un domicile en Prusse, ou qui y résident pour exploiter une industrie ou pour une durée supérieure à un an ;

4° Les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions et les sociétés minières qui ont un siège en Prusse, ainsi que les associations coopératives enregistrées qui font des affaires avec des personnes autres que leurs membres ;

5° Les sociétés de consommation qui vendent au public, quand elles possèdent les droits de personnes juridiques.

2. — Sont soumises à l'impôt sur le revenu, sans égard à la nationalité, au domicile ou à la résidence, toutes les personnes ayant un revenu :

a. Provenant de traitements, pensions et allocations temporaires payés par le Trésor prussien ;

b. Provenant de propriétés foncières situées en Prusse et d'établissements industriels ou commerciaux situés en Prusse.

Les dispositions indiquées à la lettre *b* s'appliquent également aux sociétés anonymes, aux sociétés en commandites par actions, aux sociétés minières et aux associations enregistrées désignées à l'article 1, n° 4 et 5.

3. — Sont exempts de l'impôt sur le revenu :

1° Les membres de la maison royale et de la maison princière de Hohenzollern ;

2° Les membres de l'ancienne famille royale de Hanovre, de l'ancienne maison de Hesse et de l'ancienne maison ducale de Nasau ;

3° Les représentants des Puissances étrangères accrédités auprès de l'Empereur et Roi, les représentants des autres Etats confédérés au Conseil fédéral, les fonctionnaires qui sont attachés à ces représentants, ainsi que les personnes étrangères à leur service ;

4° Les personnes qui ont droit à une exemption de l'impôt sur le revenu d'après les principes du droit international ou d'après des conventions particulières conclues avec d'autres Etats.

Les exemptions spécifiées aux n^o 3 et 4 ne s'étendent pas au revenu imposable en vertu de l'article 2 et restent réservées au cas où dans les Etats en cause, la réciprocité est accordée.

4. — Les chefs et les membres des anciennes familles médiatisées, qui ont le privilège de l'exemption des impôts personnels ordinaires, seront soumis à l'impôt sur le revenu à partir du moment où une loi spéciale aura réglé l'indemnité qui leur sera due pour la suppression de l'exemption de l'impôt sur le revenu.

II. — Bases de l'impôt.

A. — PRINCIPES GÉNÉRAUX

5. — L'obligation de payer l'impôt commence à partir d'un revenu supérieur à 900 marks.

6. — Ne sont pas soumis à la taxe :

1^o Le revenu provenant d'immeubles situés dans d'autres Etats de l'Empire ou dans un pays de protectorat allemand, des industries exercées dans ces mêmes Etats, ainsi que des traitements, pensions et allocations temporaires que les militaires et les fonctionnaires civils allemands, ainsi que leurs héritiers, reçoivent de la caisse d'un autre Etat de l'Empire (art. 4 de la loi du 13 mai 1870) ;

2^o Le revenu que les étrangers, soumis à l'impôt

d'après l'article 1, n° 3, tirent de propriétés foncières ou d'exploitations industrielles situées à l'étranger, à la condition que ce ne soit pas pour cause d'industrie qu'ils ont un domicile en Prusse ou qu'ils y résident ;

3° La solde des sous-officiers et soldats, ainsi que la solde de tous ceux qui font partie de l'armée active de terre ou de mer, pendant qu'ils appartiennent à une portion de l'armée ou de la marine en formation de guerre :

4° La portion de traitement qui excède le traitement personnel donnant droit à la pension, et qui est attribuée aux fonctionnaires de l'Empire et aux officiers qui ont leur domicile de service à l'étranger. Lorsque ces personnes sont soumises, à l'étranger, aux impôts directs correspondants, le traitement personnel donnant droit à la pension est aussi exempt de taxe ;

5° Les augmentations de pension et les suppléments pour blessures, alloués en vertu d'une disposition légale aux invalides de la guerre, ainsi que la solde d'honneur attachée aux décorations militaires.

7. — Pour la perception de l'impôt, le revenu consiste dans la totalité des produits annuels que les contribuables retirent, en argent ou valeurs représentant des espèces :

1° Des capitaux (*Kapitalvermögen*) ;

2° Des biens fonciers, des baux et locations, y compris la valeur locative du logement occupé par le propriétaire ;

3° Du commerce et de l'industrie, y compris les mines ;

4° Des profits procurés par des occupations lucratives, et des droits à des prestations et avantages périodiques de toute nature, lorsque ces profits ne sont pas déjà compris sous les n^{os} 1 à 3.

8. — Les profits extraordinaires provenant de successions, donations, assurances sur la vie, ventes ou acquisitions d'immeubles n'ayant pas le caractère d'opérations commerciales ou de spéculation, ne sont pas considérés comme revenu imposable. Ils constituent une augmentation ou une diminution de patrimoine, et l'on ne doit en tenir compte que pour l'augmentation ou la diminution de revenu qui en résulte.

9. — I. — Doivent être déduits du revenu calculé conformément à l'article 7 :

1° Les dépenses pour l'acquisition, l'assurance et l'entretien du revenu, y compris les charges des impôts communaux affectés à l'entretien des digues ;

2° Les intérêts des dettes et des rentes payés par les contribuables, à la condition qu'ils ne se rat-

tachent pas à des natures de revenus dispensés de l'impôt (art. 6, n^{os} 1 et 2) ;

Lorsqu'è l'impôt est établi uniquement sur les revenus désignés à l'article 2, il ne doit être déduit que les intérêts des dettes qui se rattachent à des sources de revenus situées en Prusse ou bien qui sont contractées pour les acquérir ;

3° Les charges permanentes qui grèvent des droits réels ;

4° Les impôts directs d'Etat à percevoir sur la propriété foncière, les mines et les exploitations industrielles, ainsi que les impôts indirects qui rentrent dans les frais généraux des affaires ;

5° Les pertes annuelles et régulières pour détérioration des bâtiments, des machines, de l'outillage, etc., à la condition qu'elles ne soient pas déjà comptées dans les frais de l'exploitation ;

6° Les sommes que les contribuables doivent payer, en vertu de lois ou de contrats, aux caisses d'assurances contre les maladies, les accidents, la vieillesse et les cas d'invalidité ; aux caisses pour les veuves, les orphelins, et aux caisses de pensions ;

7° Les primes d'assurances qui sont payées par le contribuable pour des contrats d'assurance en cas de vie ou en cas de décès, à condition que ces primes ne dépassent pas 600 marks par an.

II. — Au contraire, ne sont pas susceptibles d'être déduites :

1° Les dépenses pour l'amélioration et l'augmentation du patrimoine, pour l'extension des affaires, les placements ou les cessions des capitaux, qui ne doivent pas être considérées comme nécessités uniquement par les besoins d'une bonne administration, mais qui constituent plutôt des dépenses d'exploitation ;

2° Les dépenses faites pour l'entretien du ménage du contribuable et des personnes qui en font partie, y compris l'évaluation en argent des produits et marchandises provenant de son exploitation agricole ou industrielle et consommés par lui.

10. — Les revenus fixes devront être évalués d'après leur montant, les revenus incertains ou variables, ainsi que le revenu imposable des sociétés, etc. (art. 16) sont calculés d'après la moyenne des trois années précédentes. Toutefois, l'impôt établi pour la première fois, en vertu de la présente loi, sera calculé d'après la moyenne des deux années précédentes.

Si des revenus de l'espèce précitée n'existent pas depuis deux ou trois ans, ils seront calculés d'après la moyenne de la durée de leur existence et, au besoin, d'après une déclaration estimative de leur montant annuel.

On appliquera les mêmes principes au calcul des dépenses susceptibles d'être déduites.

II. — Pour la fixation de l'impôt, on doit ajouter au revenu du chef de famille les revenus provenant des autres membres de famille.

Les personnes employées moyennant un traitement ou un salaire, ainsi que les pensionnaires, sous-fermiers et locataires en garni ne sont pas comptés parmi les membres de la famille.

L'impôt doit être établi séparément :

1^o Pour les femmes mariées qui vivent séparées de leur mari ;

2^o Pour les enfants et autres membres de la famille lorsqu'ils tirent de leur propre industrie, — sauf le cas où ils assistent le chef de famille dans ses affaires, — un revenu personnel indépendant du chef de famille, ou lorsqu'ils possèdent un revenu provenant d'autres sources.

Les dispositions précédentes ne s'appliquent pas aux contribuables qui sont imposés exclusivement en vertu de l'article 2 de la présente loi.

B. — PRESCRIPTIONS PARTICULIÈRES

a. — *Revenu provenant des capitaux.*

12. — Sont considérés comme revenu tiré des capitaux : les intérêts, les rentes et les profits suscep-

tibles d'être évalués en espèces provenant de créances de toute nature, lorsque, chez les agriculteurs, industriels et commerçants, ces produits ne doivent pas être comptés comme partie intégrante du chiffre des affaires lors de l'estimation du revenu imposable des immeubles, des fermages et des exploitations commerciales et industrielles (art. 13, 14).

D'après cette règle sont spécialement considérés comme revenu des capitaux :

a. Les intérêts de prêts et d'autres créances portant intérêt ainsi que les intérêts capitalisés et autres valeurs productives d'intérêt ;

b. Les dividendes et intérêts, parts de bénéfices et autres produits des sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, associations ouvrières, sociétés de production et de consommation et sociétés tacites (art. 250 et suivants du Code de commerce) ;

c. Les intérêts compris dans les créances non productives d'intérêt dont le montant à rembourser est supérieur à celui qui a été avancé à l'origine ;

d. Les bénéfices réalisés par suite de ventes de valeurs, créances, rentes, etc., faites dans un but de spéculation, après déduction des pertes qui peuvent survenir dans ces sortes d'affaires.

b. — Revenu provenant de propriétés foncières.

13. — Le revenu des propriétés foncières com-

prend les produits de l'ensemble des immeubles qui appartiennent en propre au contribuable ou dont il retire un revenu par suite de droits quels qu'ils soient.

Quand les immeubles sont affermés ou loués, on considère comme revenu le fermage ou le loyer, augmenté, d'une part, des prestations naturelles et des autres redevances accessoires dues par le fermier ou locataire ainsi que des jouissances réservées par le bailleur, diminué, d'autre part, des charges que ce dernier doit supporter.

Quand les bâtiments ne sont pas affermés et sont habités ou occupés par le propriétaire ou l'usufruitier, le revenu est calculé d'après la valeur locative ; on ne doit pas tenir compte de la valeur locative des bâtiments ou parties de bâtiments utilisés par le propriétaire ou l'usufruitier pour son exploitation agricole ou industrielle, et dont la valeur représentant la jouissance est comprise dans le revenu provenant des dites exploitations.

Pour l'évaluation du revenu des propriétés non affermées, on doit prendre comme base le produit net qui serait obtenu par l'exploitation directe. L'application de l'impôt aux exploitations dans lesquelles les produits sont tirés du sol et aux établissements d'industrie agricole annexés a lieu conformément

aux dispositions de l'article 14, toutes les fois que ces exploitations et établissements annexes n'ont pas été compris dans l'évaluation du revenu de l'exploitation principale dont ils dépendent.

Le revenu d'une exploitation agricole affermée doit être calculé de la même façon que lorsque le propriétaire exploite lui-même, en y ajoutant la valeur locative de l'habitation affermée par le bail.

Le fermage, y compris la valeur des redevances en nature et autres qui sont imposées au fermier, ne compte pas pour le calcul de ce revenu.

*c. — Revenu provenant du commerce et de l'industrie,
y compris les exploitations minières.*

14. — Le revenu provenant du commerce et de l'industrie, y compris les mines, consiste dans les bénéfices des affaires constatés conformément aux principes généraux (art. 6 à 11). Le bénéfice net provenant du commerce et de l'industrie doit donc être calculé suivant les règles prescrites par le Code de commerce allemand pour dresser l'inventaire et le bilan et, en outre, d'après les usages du commerce.

Ce revenu résulte principalement de l'accroissement du capital engagé après avoir opéré les déductions annuelles régulières correspondantes à la moins-value progressive de ce capital.

En outre, on doit observer les prescriptions suivantes pour l'évaluation du revenu provenant du commerce et de l'industrie :

1^o Les intérêts du capital appartenant au contribuable et mis dans le commerce et l'industrie, doivent être considérés comme rentrant dans le bénéfice tiré des affaires ;

2^o Les bénéfices obtenus par une société industrielle affranchie de l'impôt en exécution de l'article 1^{er}, n^{os} 4 et 5, doivent être répartis à chacun des participants proportionnellement à sa part ;

3^o Le bénéfice provenant des affaires engagées dans un but de spéculation ou tiré de la participation à ces affaires, après déduction des pertes qui peuvent s'y produire, doit être calculé, pour les contribuables qui ne sont ni commerçants ni industriels, d'après les règles applicables au calcul du revenu tiré du commerce et de l'industrie.

d. — Revenu provenant d'occupations locatives et de droits à des prestations périodiques.

15. — Le revenu provenant d'occupations lucratives, ainsi que de droits à des prestations périodiques et à des profits de toute nature, comprend notamment le salaire des ouvriers, domestiques et employés, la solde des militaires et fonctionnaires de

toute catégorie ; les bénéfices résultant de la production littéraire, artistique, scientifique ; la rémunération des personnes se livrant à l'enseignement ou à l'éducation ; les allocations temporaires, pensions et autres recettes courantes qui ne peuvent être considérées comme la rente annuelle d'un bien meuble ou immeuble, enfin les arrérages des rentes viagères. On doit comprendre comme revenu imposable le bénéfice représenté par le logement dans les bâtiments publics (*Dienstwohnung*) et il est calculé d'après la valeur locative ordinaire dans la localité, sans pouvoir excéder cependant 15 p. 0/0 du traitement en argent. Lorsque le logement de service donne lieu au paiement d'un loyer, celui-ci doit être compté conformément aux dispositions de l'article 13, § 2.

Pour les militaires, les employés de l'Empire, les employés dépendant directement ou indirectement de l'Etat, les ecclésiastiques et les professeurs des établissements d'instruction publique, la partie du revenu destinée à des dépenses de service, doit être déduite.

c. — Revenu des sociétés par actions, etc.

16. — Sont considérés comme revenu imposable pour les contribuables désignés à l'article 1^{er}, n^{os} 4

et 5, sans préjudice des prescriptions de l'article 6, n° 1, les excédents de recettes qui sont distribués entre les sociétaires à titre d'intérêts d'actions ou dividendes, sous quelque dénomination que ce soit.

Sont encore considérées comme revenu imposable les sommes employées à l'amortissement des dettes ou du capital constitutif, à l'amélioration ou l'extension des affaires, ainsi qu'à la création d'un fonds de réserve, sauf le cas où ces sommes sont destinées, dans les compagnies d'assurances, à constituer la réserve des risques en cours. On admet, par contre, la déduction de 3 1/2 p. 0/0 du capital-actions versé. Au lieu de ce capital, on prend dans les associations enregistrées la somme des parts versées par les membres. Dans les associations minières (*Berggewerkschaften*) le capital de fondation se composera du prix d'acquisition et des frais de premier établissement, d'aménagement ou d'extension de la mine, ou, au choix des contribuables, lorsque ces frais auront été faits avant le 1^{er} avril 1892, de vingt fois le montant des produits moyens distribués dans les quatre années précédant l'entrée en vigueur de la présente loi.

Dans le cas prévu à l'article 2 b, on considère comme revenu imposable la portion des excédents de recette désignés ci-dessus qui résulte d'une exploi-

tation commerciale en Prusse ou du revenu provenant d'une propriété foncière prussienne.

L'impôt perçu au profit de la commune frappe le revenu constaté sans déduction de 3 1/2 p. 0/0.

II

TAUX DE L'IMPÔT.

I. — *Tarif.*

17. — L'impôt annuel sur le revenu est tarifé pour un revenu excédant :

900 m. jusques et y compris		1.050 m., à		6 m.
1.050	—	1.200	—	9 —
1.200	—	1.350	—	12 —
1.350	—	1.500	—	16 —
1.500	—	1.650	—	21 —
1.650	—	1.800	—	26 —
1.800	—	2.100	—	31 —
2.100	—	2.400	—	36 —
2.400	—	2.700	—	44 —
2.700	—	3.000	—	52 —
3.000	—	3.300	—	60 —
3.300	—	3.600	—	70 —
3.600	—	3.900	—	80 —
3.900	—	4.200	—	92 —
4.200	—	4.500	—	104 —

4.500	—	5.000	—	118	—
5.000	—	5.500	—	132	—
5.500	—	6.000	—	146	—
6.000	—	6.500	—	160	—
6.500	—	7.000	—	176	—
7.000	—	7.500	—	192	—
7.500	—	8.000	—	212	—
8.000	—	8.500	—	232	—
8.500	—	9.000	—	252	—
9.000	—	9.500	—	276	—
9.500	—	10.500	—	300	—

Les revenus de :

10.500 marks jusqu'à 30.500 marks inclus payeront par chaque 1.000 marks, 30 marks.

30.500 marks jusqu'à 32.000 marks inclus payeront par chaque 1.500 marks, 60 marks.

32.000 marks jusqu'à 78.000 marks inclus payeront par chaque 2.000 marks, 80 marks.

78.000 marks jusqu'à 100.000 marks inclus payeront par chaque 2.000 marks, 100 marks.

Pour les revenus supérieurs à 100.000 marks jusqu'à 105.000 marks inclus, l'impôt sera de 4.000 marks, et il s'augmentera ensuite de 200 marks par chaque 5.000 marks de revenu.

2. — *Dégrèvements.*

18. — Pour chaque membre de la famille âgé de
Schuhler 14

moins de 14 ans, auquel l'impôt n'est pas applicable séparément, d'après l'article 11, on déduira du revenu imposable du chef de famille, lorsque ce revenu ne dépasse pas la somme de 3.000 marks, une somme de 50 marks; en outre, si la famille compte trois membres ou plus de trois membres rentrant dans cette catégorie, le taux de l'impôt sera abaissé d'un degré.

19. — Pour l'établissement de l'impôt il est permis de prendre en considération la situation économique particulière du contribuable lorsqu'elle est de nature à diminuer sa capacité de production, de telle sorte que, pour un revenu imposable n'excédant pas 9,500 marks, il peut lui être accordé un dégrèvement de l'impôt prévu par l'article 17 et ne dépassant pas trois degrés. Sont considérées uniquement comme constituant une situation donnant droit au dégrèvement les charges exceptionnelles résultant de l'entretien et de l'éducation des enfants, de l'obligation de pourvoir à l'entretien des parents sans ressources, une maladie incurable, l'endettement, et des situations particulièrement malheureuses.

III

ASSIETTE DE L'IMPÔT

1. — *Lieu où l'impôt est établi.*

20. — L'assiette de l'impôt a lieu, en règle générale, au lieu où le contribuable a son domicile ou, à défaut de domicile, sa résidence au moment du recensement personnel prescrit par l'article 21.

Dans le cas où le contribuable a plusieurs domiciles, il peut choisir le lieu où l'impôt sera assis. S'il n'a pas fait usage de ce droit d'option et que l'impôt soit établi dans plusieurs endroits, l'assiette de l'impôt n'est valable que dans le lieu où l'évaluation donne le chiffre d'impôt le plus élevé.

Les sujets prussiens qui n'ont ni domicile, ni résidence en Prusse, doivent être imposés dans la localité où ils ont eu, en Prusse, leur dernier domicile ou leur dernière résidence.

L'impôt est assis, pour les sociétés et associations désignées à l'article 1, n^{os} 4 et 5, au lieu de leur siège social en Prusse.

L'impôt est assis, pour les contribuables désignés à l'article 2, au lieu où est située la propriété foncière, ou l'exploitation industrielle ou commerciale, ou bien au lieu où le représentant constitué

près de l'administration fiscale a son domicile, ou bien encore au lieu où se trouve le siège de la caisse chargée du paiement des traitements, pensions ou allocations temporaires.

Le Ministre des finances donnera les instructions qui pourront être nécessaires en ce qui concerne le lieu où l'impôt doit être assis.

2. — *Préparation de l'assiette de l'impôt.*

21. — Avant le commencement des travaux de l'assiette de l'impôt, chaque conseil d'administration communal doit établir une liste complète de toutes les personnes, de toutes les sociétés et associations, désignées par la présente loi comme soumises à l'impôt qui existent dans le ressort de la commune, ainsi qu'un relevé des propriétés foncières et des entreprises commerciales assujetties à l'impôt par l'article 2.

22. — Tout propriétaire d'un immeuble habité, ou son représentant, est obligé de donner les noms et professions des personnes qui se trouvent sur la propriété, au fonctionnaire chargé de dresser la liste individuelle.

Les chefs de famille doivent fournir aux propriétaires ou à leurs représentants les renseignements nécessaires sur les membres de la famille, y compris les sous-locataires et les pensionnaires.

23. — Chaque conseil d'administration communale doit recueillir les renseignements les plus complets possible sur la situation des propriétés, des fortunes et autres sources de revenus des contribuables de la commune, ainsi que sur les situations particulières qui peuvent diminuer la capacité de production des contribuables (art. 18, 19); il devra s'attacher à connaître toutes les circonstances qui peuvent influencer sur l'application du tarif de l'impôt.

Le conseil d'administration communale utilisera les renseignements recueillis par lui en consignant, dans un état des revenus, le revenu présumé de chaque contribuable, et en distinguant les différentes sources de ce revenu (art. 7).

Les inscriptions relatives au conseil communal lui-même sont effectuées par les personnes désignées à cet effet par l'Administration supérieure.

3. — *Déclaration.*

24. — Tout contribuable imposé déjà pour un revenu de plus de 3,000 marks est obligé de souscrire une déclaration relative à l'impôt, sur l'invitation qui lui en sera faite annuellement par un avis public. Cette déclaration est écrite, et elle doit être remise au président de la commission d'assiette de l'impôt (art. 34) dans un délai de 14 jours, au plus.

On emploiera pour sa rédaction les formules prescrites par le Ministre des finances et qui devront être délivrées sans frais ; cette déclaration peut être faite en forme de procès-verbal, sous l'affirmation que les renseignements sont établis de la façon la plus consciencieuse.

Les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés minières et les associations enregistrées doivent, en outre, remettre, tous les ans, au président de la commission, dans les conditions qui seront fixées ultérieurement par le Ministre des finances, leurs rapports et comptes annuels, ainsi que les décisions de l'assemblée générale qui y sont relatives.

25. — Les autres contribuables ne sont obligés de souscrire une déclaration de revenu que s'ils sont prévenus par un avertissement spécial du président de la commission d'assiette de l'impôt (art. 34 et 35). Quand ils ne reçoivent pas d'avis, ils peuvent être autorisés, sur leur demande, à souscrire une déclaration de revenu dans le délai fixé par l'article 24.

26. — 1° La déclaration doit contenir le montant total du revenu et distinctement chaque source de revenu prévue par l'article 7 ;

2° Le revenu des immeubles et des exploitations

industrielles situés hors du ressort de l'assiette de l'impôt doit être déclaré à part ;

3° Les intérêts des dettes, les charges, etc..., dont la déduction est autorisée, doivent être indiqués.

27. — Si le revenu ne peut être fixé que par estimation, il est permis au contribuable, sur sa demande, de remplacer dans sa déclaration les indications en chiffres par des renseignements, au moyen desquels la commission pourra faire elle-même l'estimation du revenu.

28. — Les avis portant invitation de souscrire les déclarations doivent contenir des déchéances prononcées par l'article 30, ainsi que les dispositions pénales de l'article 66.

29. — Les déclarations, pour les personnes qui sont sous puissance paternelle, en tutelle ou curatelle, ainsi que pour les contribuables désignés à l'art. 1, n^{os} 4 et 5, doivent être souscrites par leurs représentants légaux ; pour les femmes mariées, lorsqu'elles ne sont pas imposées séparément, par leurs maris.

Pour les personnes qui sont absentes ou empêchées d'une autre façon, les déclarations peuvent être faites par mandataire. La déclaration souscrite par un des représentants obligés à cette formalité dégage ses coobligés.

30. — Quiconque ne souscrit pas dans le délai prescrit la déclaration à laquelle il est obligé, perd le droit de contester par les voies légales la fixation de l'impôt telle qu'elle est faite pour l'année fiscale courante, à moins qu'il ne se présente des circonstances qui rendent le retard excusable.

Quiconque ne souscrit pas la déclaration à laquelle il est obligé légalement au plus tard dans un délai de quatre semaines, à compter de l'envoi, qui doit lui être fait à nouveau, d'un avis spécial, lequel avis peut aussi être adressé après la fixation de l'impôt, doit payer, en sus de l'impôt fixé, un supplément de 25 p. 0/0 de cet impôt et acquitter, en outre, les droits dont l'Etat a été frustré.

L'exigibilité du supplément de 25 p. 0/0, qui doit être payé avec l'impôt, est fixée par l'Administration, et les décisions y relatives ne sont susceptibles que d'un recours au Ministre des finances.

4. — *Des personnes qui opèrent l'assiette de l'impôt, du ressort de leurs opérations, et de la manière de procéder.*

31. — La fixation de l'impôt dû par les contribuables est précédée d'une évaluation préalable faite par des commissions spéciales.

Les commissions d'évaluation préalable se com-

posent du maire de la commune, président ; et d'un nombre de membres fixé par l'Administration. Pour la fixation du nombre des membres de la commission, on tient compte des diverses catégories du revenu. Les membres sont nommés par l'Administration pour une partie, et élus par l'assemblée communale ou la représentation communale pour l'autre partie. Le nombre des membres nommés, y compris le président, doit être inférieur au nombre des membres élus. L'administration peut se dispenser de nommer des membres.

Les communes et les districts ruraux indépendants peuvent être réunis à des communes voisines pour former une seule circonscription d'évaluation. Cette réunion est prononcée, après audition des intéressés et d'accord avec le conseil du district, par l'Administration, ou, en cas de désaccord entre les deux autorités, par le président supérieur.

Les communes ou districts ruraux qui, conformément à l'ordonnance communale régissant les sept provinces orientales, s'unissent ou sont unis par des liens particuliers dans le but d'examiner en commun les affaires communales dépendant de leur cercle d'action, peuvent se réunir en une circonscription d'évaluation.

Pour chaque circonscription de cette espèce (§ 3

et 4) il n'est formé qu'une commission d'évaluation dont la présidence doit être attribuée au maire, bourgmestre, bailli ou président de baillage désigné par l'Administration.

Le nombre des membres de ces commissions nommés à l'élection est réparti entre chaque commune et district rural en proportion du nombre des habitants, à condition qu'il y ait au moins un membre pour chaque district ou commune.

Pour les districts ruraux, sont membres de la commission les administrateurs, ou leurs représentants, ou des personnes habitant le district d'évaluation nommées par eux.

32. — La commission d'évaluation préalable soumet à un examen minutieux les renseignements fournis par les maires, conformément aux articles 21 et 23, et inscrit, pour chaque contribuable, le montant des revenus découverts jusqu'à 3.000 marks, ainsi que le taux de l'impôt qu'elle propose pour chaque cote,

33. — Pour la fixation de l'impôt, chaque cercle forme un district de taxation. L'Administration a l'autorisation d'organiser, dans le même cercle, la formation de plusieurs districts de taxation.

34. — Dans chaque district de taxation, il doit être formé une commission de fixation de l'impôt

sous la présidence du conseiller provincial ou d'un commissaire du Gouvernement ; les membres de cette commission sont en partie nommés par l'Administration, en partie élus, pour une durée de six ans, par la représentation du cercle, et dans les cercles urbains par la représentation communale ; les membres élus sont pris parmi les habitants du district de taxation, en tenant compte le plus possible des diverses catégories de revenu.

Le nombre des membres nommés et élus est fixé, par l'Administration, pour chaque district de fixation de l'impôt, proportionnellement à leur étendue et à l'importance des revenus des habitants, sans que le nombre des membres nommés, y compris le président, puisse dépasser la moitié des membres élus.

Tous les trois ans, la moitié des membres élus et nommés est remplacée, et, si les commissaires sont en nombre impair, c'est la plus forte moitié qui est remplacée la première fois. Les membres sortants sont renouvelés par de nouvelles nominations ou élections. Les membres sortants sont désignés la première fois par le sort ; les membres sortants peuvent être réélus ou renommés.

35. — Le président de la commission de fixation de l'impôt représente en même temps les intérêts

de l'État ; il doit surveiller, dans le ressort de son district, la manière d'opérer des présidents des commissions d'évaluation préalable et diriger les travaux de fixation de l'impôt. Il est responsable de l'exécution régulière de toute la fixation de l'impôt dans son district.

Le président doit examiner, notamment, les renseignements sur l'état des personnes et sur le revenu (art. 21 et 23), faire les publications nécessaires avant la remise des déclarations d'impôt (art. 24) et inviter spécialement à faire ou à renouveler leur déclaration les contribuables qui n'étaient pas déjà taxés pour un revenu de plus de 3,000 marks et qui jouissent d'un revenu dépassant cette somme. Toutes les déclarations souscrites doivent être examinées par lui.

Dans le but d'obtenir une juste fixation de l'impôt dû par les contribuables, et notamment pour l'examen des déclarations, le président doit recueillir les renseignements les plus complets possible sur la situation de la propriété, de la fortune et du revenu des contribuables.

A cet effet il peut employer, à son gré, le concours des maires et des fonctionnaires administratifs, qui sont tenus de répondre à ses demandes. Il est autorisé à inviter les commissions d'évaluation préalable

à fournir des explications particulières sur la situation de la propriété, de la fortune et du revenu de certains contribuables.

Le président peut autoriser les contribuables, sur leur demande ou d'office, à discuter en personne les faits ou les renseignements importants pour la fixation de l'impôt.

Tous les fonctionnaires de l'État ou des communes sont tenus de communiquer tous les livres, actes, documents, etc., concernant la situation du revenu des contribuables et d'en délivrer, sur demande, des copies, lorsque des dispositions législatives particulières ou des considérations de service ne s'y opposent pas. L'examen des livres, actes, etc., des caisses d'épargne n'est pas autorisé.

36. — Le président de la commission de taxation doit examiner les cotes proposées pour l'impôt par la commission d'évaluation préalable, et s'il les reconnaît acceptables, il les arrête.

Lorsque la commission d'évaluation préalable n'a pas fait de proposition pour certains contribuables ou bien si ses propositions ne sont pas jugées acceptables par le président, celui-ci doit soumettre la question avec ses observations à la commission de fixation de l'impôt et provoquer une décision ; à cet effet, il inscrit sur la feuille de renseignements, en

distinguant chacune des différentes sources de revenu, le revenu réel qu'il croit applicable à chaque contribuable, et il propose la cote qui doit être payée d'après la présente loi.

37. — Pour le travail des opérations de l'impôt sur le revenu, des fonctionnaires peuvent être adjoints par l'Administration au président de la commission de fixation de l'impôt. Ces auxiliaires peuvent prendre part aux séances de la commission comme représentants du président, ou avec voix consultative ; leurs autres droits et devoirs seront réglés par l'Administration dans les instructions générales que le Ministre des finances donnera à cet égard.

38. — La commission de fixation de l'impôt soumet à un examen minutieux les déclarations d'impôt souscrites, ainsi que les renseignements sur l'état des personnes et sur leur revenu. Elle a aussi le droit d'employer les moyens qui sont mis à la disposition du président par l'article 35, §§ 4, 5 et 6.

Si une déclaration n'est pas acceptée par la commission de fixation de l'impôt ou par le président, il doit en être donné connaissance au contribuable, avec communication des motifs et celui-ci est invité à fournir ses observations sur les motifs du refus ou sur les autres questions qui lui seront posées. Le délai est de deux semaines ; au besoin, il peut être

prolongé par le président jusqu'à quatre semaines. Si le contribuable se dispense de répondre ou si les doutes émis contre l'exactitude de la déclaration ne sont pas levés par les explications ou les suppléments de renseignements donnés par lui, la commission de fixation de l'impôt est autorisée à provoquer la comparution de témoins ou d'experts et à faire toutes autres recherches nécessaires pour administrer la preuve des faits. Les personnes citées ne peuvent se refuser à fournir des renseignements que dans les cas où le Code de procédure civile autorise le refus d'un témoignage ou d'un avis.

Si, après cette enquête, il subsiste encore des doutes sur l'exactitude de la déclaration, la commission n'est pas assujettie à accepter les indications du contribuable pour l'évaluation du revenu.

Elle arrête elle-même le taux de l'impôt qui lui paraît exigible d'après les constatations qu'elle a opérées.

39. — Le président de la commission de fixation de l'impôt donne avis par lettre à chaque contribuable du taux de l'impôt auquel il a été assujetti par la commission ; cette lettre doit contenir, en même temps, une instruction sur la procédure de l'appel.

5. — *Procédure.*

a. APPEL.

40. — Le contribuable et le président de la commission de fixation de l'impôt ont le droit de faire appel de la décision de la commission arrêtant le taux de l'impôt.

Cet appel est porté devant la commission d'appel.

L'appel doit être interjeté par le président de la commission de fixation de l'impôt et porté devant le président de la commission d'appel ; quant au contribuable, son appel doit être formé devant le président de la commission de fixation de l'impôt. Le délai est de quatre semaines, et il court, pour le président, du jour de la décision constatée, pour le contribuable, du jour qui suit la remise de l'avertissement (art. 39).

41. — Dans chaque district, il est formé, sous la présidence d'un commissaire du gouvernement nommé par le Ministre des finances, une commission d'appel dont les membres sont, partie nommés par l'Administration, partie élus, pour une durée de six ans, par le conseil provincial. Les membres élus sont choisis parmi les habitants du district, en tenant compte, le plus possible, des diverses catégories de revenu.

Les membres de la commission d'appel de Berlin sont, partie nommés par le Ministre des finances, partie élus par le magistrat et l'ensemble des conseillers de la ville, en séance générale sous la présidence du bourgmestre.

Le nombre des membres de la commission d'appel est fixé, pour chaque district, par le Ministre des finances dans la mesure des prescriptions de l'article 34, § 2. Les dispositions de l'article 34, § 3, sont applicables à la constitution de cette commission.

42.— Le président de la commission d'appel est, pour tout ce qui concerne la fixation de l'impôt, le représentant des intérêts de l'Etat dans son district. La direction supérieure de tous les travaux de fixation de l'impôt, dans son district, est à sa charge. Il doit surveiller l'application régulière des principes de fixation de l'impôt, surveiller la manière d'opérer des présidents des commissions de fixation de l'impôt et se préoccuper de l'achèvement en temps opportun des travaux.

43. — La commission d'appel décide sur toutes les réclamations et sur tous les appels portés, soit contre la procédure, soit contre les décisions des commissions de fixation de l'impôt.

Pour l'examen des appels, les commissions d'appel et leur président peuvent demander une situa-

tion exacte de la fortune et du revenu des contribuables. A cet effet, ils peuvent user des moyens mis, dans ce but, à la disposition des commissions de fixation de l'impôt et de leurs présidents (art. 35, § 4, 5 et 6, art. 38).

Les commissions d'appel et leur président peuvent exiger devant la juridiction compétente la confirmation par serment des dépositions des témoins et des avis des experts entendus.

La commission d'appel doit examiner avec soin les renseignements sur l'état des personnes et leur revenu ; les informations recueillies par elle doivent être prises en considération dans la fixation de l'impôt pour l'année suivante.

b. RÉCLAMATIONS

44. — Le contribuable, ainsi que le président de la commission d'appel ont le droit de faire appel de la décision de la commission d'appel devant le tribunal administratif supérieur (*Oberverwaltungsgericht*). La réclamation doit être produite, dans le délai fixé par l'article 40, par le président de la commission d'appel, qui l'adresse au tribunal administratif supérieur ; le contribuable remet sa réclamation au président de la commission d'appel ; elle ne peut être motivée que par les causes suivantes :

1° Non-application ou fausse application du droit existant, notamment des règlements émanant des fonctionnaires dans le ressort de leur compétence ;

2° Vices résultant de défauts essentiels dans la procédure.

Dans la réclamation, on doit indiquer en quoi consistent la non-application ou la fausse application du droit existant, ou les défauts qui ont vicié la procédure.

45. — Le président de la commission d'appel adresse au tribunal administratif supérieur la réclamation à lui remise par le contribuable avec son explication contradictoire, lorsqu'il la juge nécessaire. La réclamation du président de la commission d'appel est adressée au contribuable pour qu'il produise une réponse écrite dans un délai déterminé, qui peut être de une à quatre semaines.

46. — Le tribunal administratif supérieur rend ses arrêts en séance non publique, ordinairement sans audition personnelle préalable du contribuable.

Il peut cependant accorder au contribuable, d'office ou sur sa demande, la faculté de discuter en personne l'objet de la réclamation.

Dans sa décision, il n'est pas tenu de rappeler les motifs qui ont été admis pour la justification des propositions faites.

47. — Si le tribunal administratif supérieur considère la réclamation comme fondée, il peut laisser la commission d'appel rendre une nouvelle décision ou rectifier lui-même l'assiette de l'impôt. Dans le premier cas, les instructions données par la cour de justice sur les commentaires et l'application des prescriptions légales doivent être observées.

48. — Le tribunal administratif supérieur statue sur les réclamations concernant la procédure suivie par le président de la commission d'appel, sauf les cas prévus à l'article 44.

49. — Les dispositions légales en vigueur, relatives à la procédure administrative de conflit pour l'instruction des réclamations portées devant le tribunal administratif supérieur, particulièrement les dispositions de la loi du 30 juillet 1883 sur l'administration générale du pays, de la loi des 3 juillet 1875 et 2 août 1880 sur l'organisation des tribunaux administratifs et de la loi du 27 mai 1888 portant modification à l'article 29 de cette dernière loi, s'appliquent également à la procédure ayant pour but d'obtenir une décision sur les réclamations en matière d'impôt (art. 44) ; sous cette réserve que la perception du droit fixe de frais de justice a lieu, même si la décision est rendue sans débat verbal préalable, et qu'il ne peut être accordé aucune indemnité en remboursement des honoraires payés aux avocats.

6. — *Règlement des commissions.*

50. — S'il est élu ou nommé autant de suppléants qu'il existe de présidents et de membres des commissions d'évaluation préalable ou de fixation de l'impôt ou d'appel, ces suppléants sont élus ou nommés de la même façon que les présidents ou les membres. Les dispositions de l'article 34, § 3, sont applicables aux suppléants.

L'acceptation ou le refus des nominations et élections, qui ont lieu d'après les prescriptions de la présente loi, sont assujettis aux dispositions des articles 8 et 25 de l'ordonnance du 13 décembre 1872.

Ne peuvent être élues membres des commissions, abstraction faite des autres prescriptions, que les personnes âgées de 25 ans et qui jouissent de leurs droits civils.

51. — Les présidents doivent convoquer les commissions, préparer et diriger leurs opérations, ainsi qu'exécuter les décisions de la commission qui ne sont pas attaquées par eux en application de la procédure.

Suivant les besoins, pour accomplir les travaux qui incombent aux commissions, il peut être formé des sous-commissions.

Les commissions ou sous-commissions rendent leurs décisions à la majorité des voix. Le président

a droit de suffrage complet. En cas d'égalité des voix, la voix du président est prépondérante.

Pendant qu'on délibère ou qu'on vote sur l'évaluation ou l'appel d'un membre de la commission, ou de ses parents ou alliés, en ligne ascendante ou descendante, ou en ligne collatérale jusqu'au 3^e degré, ce membre doit se retirer. Si c'est le président qui se trouve dans l'hypothèse de l'alinéa précédent, il doit remettre la direction des débats et du vote à un des membres de la commission.

La rédaction des arrêts et décisions de la commission doit être faite par le président.

52. — Les membres des commissions promettent au président, en lui touchant la main en guise de serment, qu'ils procéderont dans les travaux de la commission sans acception de personnes, en leur âme et conscience, et qu'ils garderont le secret le plus absolu sur les opérations ainsi que sur la situation des contribuables qui viendront de cette manière à leur connaissance.

Les présidents qui ne sont pas déjà assermentés comme fonctionnaires doivent faire la même promesse devant un commissaire désigné par le Gouvernement.

Les fonctionnaires qui prennent part à la fixation de l'impôt sont tenus, en vertu de leur serment ad-

ministériel, au secret tant à l'égard des opérations des commissions qu'en ce qui concerne la situation de fortune du contribuable qui vient à leur connaissance. Les déclarations de revenu doivent être tenues sous clef et ne peuvent, ainsi que les débats de la commission y relatifs, être connues que des personnes astreintes au secret par leur serment administratif.

53. — La remise aux contribuables des avertissements envoyés par les présidents des commissions doit être effectuée par un fonctionnaire public, qui la certifie. La poste peut être employée pour opérer cette remise. Dans les deux cas, l'opération est considérée comme accomplie, même si la réception est refusée.

Si le domicile et la résidence d'un contribuable sont inconnus, la remise peut être effectuée par l'affichage de l'avertissement à l'endroit fixé pour les affiches dans la commune du lieu de la fixation de l'impôt. La remise est considérée comme accomplie après deux semaines d'affichage. Il importe peu, pour la validité de la remise, que l'écrit ait été enlevé avant l'expiration de ce délai de l'endroit réservé à l'affichage.

Les avertissements qui doivent être adressés hors de Prusse peuvent être transmis par lettres. La re-

mise est considérée comme accomplie par le dépôt à la poste.

54. — Si une circonscription communale se refuse, malgré l'invitation qui lui est adressée, d'élire les membres de la commission ou si une commission se refuse à expédier des travaux dont elle est chargée, ces travaux doivent être faits, pour la période de fixation de l'impôt dont il s'agit, par le président sur l'ordre de l'autorité supérieure. Avant le commencement de la prochaine opération de fixation de l'impôt, une nouvelle élection des membres éligibles de la commission doit être effectuée.

IV

SURVEILLANCE SUPÉRIEURE

55. — La direction supérieure des opérations de fixation de l'impôt dans l'État appartient au Ministre des finances, qui statue en même temps sur les réclamations portées contre la manière d'opérer des commissions d'appel et de leurs présidents (art. 44).

V

CHANGEMENT DE L'ASSIETTE DE L'IMPÔT PENDANT L'ANNÉE FISCALE

56. — L'assiette de l'impôt sur le revenu se fait pour chaque année fiscale.

57. — L'accroissement du revenu pendant l'année courante, par suite de la suppression d'une source de revenu ou par suite de malheurs exceptionnels, le revenu d'un contribuable a diminué de plus d'un quart, ou que le revenu venant à disparaître a été soumis à l'impôt par une nouvelle taxation (art. 57), une réduction de l'impôt sur le revenu correspondant au revenu disparu peut être accordée à partir du commencement du mois qui suit le moment où se produit la diminution du revenu.

59. — Il ne peut se produire, pendant l'année fiscale, aucun changement dans les rôles de l'impôt autre que ceux ci-après :

1° Cotes nouvelles : les personnes sujettes à l'impôt venant des autres États de l'Empire ou de l'étranger ; les personnes sortant d'une famille soumise à l'impôt ; les personnes qui cessent de toucher une solde militaire, etc. ;

2° Cotes supprimées ; les personnes dont les revenus passibles de l'impôt viennent à disparaître.

Les créations et suppressions de cotes partent du commencement du mois qui suit le moment où l'obligation de payer l'impôt survient ou disparaît.

60. — Pour les réductions d'impôt (art. 58) l'Administration statue sur une demande qui est présentée au président de la commission de fixation de

l'impôt. Le contribuable peut, dans un délai de quatre semaines, faire appel de cette décision au Ministre des finances au moyen d'une réclamation qui est déposée entre les mains des représentants de l'Administration.

Dans les cas prévus aux articles 57 et 59, le président de la commission de fixation de l'impôt prend une décision provisoire sur le taux de l'impôt à payer et sur la date du commencement ou de la cessation de l'impôt.

Les relevés de cessation d'impôt sont établis dans les délais fixés par le Ministre des finances, par les agents de l'Administration. Leur décision peut être l'objet de réclamations formées suivant les règles du paragraphe I.

La fixation de l'impôt pour les cotes nouvelles et pour les accroissements d'impôt se fait deux fois par an.

Les contribuables sont autorisés ou obligés à la présentation d'une déclaration conformément à l'article 25.

61. — Les contribuables qui changent de domicile dans le cours d'une année fiscale doivent faire connaître leur départ au maire de la commune qu'ils quittent et leur arrivée à celui de la commune où ils se rendent dans les quatorze jours qui suivent

leur arrivée et prouver en même temps qu'ils ont été taxés pour l'impôt sur le revenu.

Lorsque la déclaration, prescrite comme mesure de police, de départ ou d'arrivée ne doit pas être faite au maire, mais à un autre fonctionnaire, la déclaration faite à ce dernier remplace la déclaration d'arrivée ou de départ à faire au maire.

Les maires sont obligés de tenir des relevés de départ et d'arrivée conformément aux instructions données par le Ministre des finances.

VI

PERCEPTION DE L'IMPÔT

62. — L'impôt fixé doit être payé par quart et par trimestre, dans la première moitié du second mois de chaque trimestre, aux lieux de recettes indiqués par l'agent du Trésor.

Il est permis au contribuable de payer d'avance la taxe à lui imposée pour plusieurs trimestres jusqu'à concurrence du montant total de l'impôt de l'année.

63. — Le paiement de l'impôt fixé n'est pas ajourné par l'introduction d'une déclaration : le paiement doit être effectué dans les délais prescrits, sous réserve d'une restitution ultérieure.

64. — Les sommes fixées pour l'impôt sur le re-

venu peuvent, quelquefois, tomber en non-valeur. Tel est le cas où le recouvrement forcé de l'impôt compromettrait l'existence économique des contribuables ou bien celui où l'on prévoirait que la procédure suivie pour le recouvrement serait sans résultat.

65. — Sont dispensés de payer l'impôt fixé :

1° Les sous-officiers et soldats libérés qui ne sont pas imposés pour un revenu supérieur à 3.000 marks, pour les mois pendant lesquels ils se trouvent en service actif ;

2° Les employés du Royaume et de l'Empire et les officiers, en ce qui concerne leur traitement pendant qu'ils appartiennent à l'équipage d'un navire ou bâtiment de la marine impériale désigné pour un service extérieur, et à partir du premier jour du mois qui suit le mois où le bâtiment a quitté les mers de la patrie jusqu'à la fin du mois où le retour a été effectué.

VII

DISPOSITIONS PÉNALES

66. — Quiconque, dans la déclaration d'impôt ou dans la réponse aux questions à lui adressées par une autorité compétente ou dans les motifs invoqués lors de l'instruction d'une réclamation :

a. Fournit sciemment, sur son revenu imposable ou sur le revenu des contribuables qu'il représente, des indications fausses ou incomplètes qui sont de nature à amener une diminution d'impôt ;

b. Dissimule sciemment un revenu imposable qu'il est obligé d'indiquer d'après les prescriptions de la présente loi,

Est puni, si un préjudice a été porté à l'État, d'une somme de quatre à dix fois le montant du préjudice causé ; dans les autres cas, d'une somme de quatre à dix fois l'impôt annuel dont l'État aurait été frustré ; dans aucun cas, l'amende ne peut être inférieure à 100 marks.

A la place de cette peine, une amende de 20 à 100 marks est applicable, s'il résulte des circonstances que la déclaration fausse ou incomplète ou la dissimulation du revenu imposable est bien faite sciemment, mais sans intention de fraude.

Lorsque, préalablement à une dénonciation ou au commencement d'une enquête, le contribuable rectifie ou complète sa déclaration au bureau compétent, ou bien déclare le revenu dissimulé et paye l'impôt dans le délai fixé, il est exempt d'amende.

67. — Le recouvrement de l'impôt dissimulé se fait indépendamment de l'amende.

Il y a prescription pour le recouvrement de l'im-

pôt après dix années. Les héritiers sont tenus de payer l'impôt dû par leur auteur et le délai de la prescription est augmenté pour eux de cinq années ; mais ils ne sont pas tenus au delà des forces de la succession.

Le délai pour la prescription court de la fin de l'année fiscale dans laquelle la dissimulation a eu lieu.

La fixation de la surtaxe appartient aux agents de l'Administration, et les réclamations contre leurs décisions doivent être portées devant le Ministre des finances.

68. — Quiconque ne fournit pas les renseignements exigés de lui conformément à l'article 22 ou, sans motif suffisant d'excuse, ne les donne pas dans le délai fixé ou les donne d'une façon incomplète ou fausse, est puni d'une amende de 300 marks au maximum.

Quiconque ne fait pas dans le délai fixé les déclarations d'arrivée ou de départ prescrites par l'article 61 est puni d'une amende de 20 marks au maximum.

69. — Sont punis d'une amende de 1.500 marks au maximum ou d'un emprisonnement de trois mois au plus les fonctionnaires employés à la fixation de l'impôt et les membres des commissions qui révè-

lent, sans autorisation, l'état des propriétés ou la situation de fortune ou de revenu d'un contribuable dont ils ont eu connaissance par suite de leurs fonctions. Cette disposition est applicable spécialement dans le cas de divulgation du contenu d'une déclaration ou des débats ayant eu lieu à ce sujet.

La poursuite ne se fait qu'à la requête de l'Administration ou du contribuable.

70. — Les amendes prononcées par les articles 66, 68 et 69 qui ne peuvent être recouvrées sont converties en prison, conformément aux dispositions du Code pénal de l'Empire allemand (art. 28 et 29) pour les contraventions.

Les enquêtes et décisions relatives aux délits prévus par les articles 66 et 68 sont du ressort de la justice, si l'inculpé ne paie pas volontairement, dans un délai qui lui est accordé, l'amende fixée provisoirement par l'Administration, avec les frais de procédure faits contre lui.

Les agents de l'Administration sont autorisés à appliquer une peine moins forte que celle fixée à l'article 66.

Si le contrevenant n'a pas de domicile en Prusse, la justice est saisie sans qu'il y ait lieu pour les agents de l'Administration de fixer provisoirement une amende; il en est de même si le représentant

de l'Administration, par des motifs particuliers, déclare renoncer à la fixation provisoire de l'amende ou si le contrevenant n'accepte pas cette fixation.

Les peines prononcées pour dissimulation de l'impôt restent, dans tous les cas, du ressort des employés de l'Administration.

Pour les contraventions à l'obligation de garder le secret (art. 69), on doit suivre les règles de la procédure pénale judiciaire.

VIII

FRAIS

71. — Les frais de l'assiette et de la perception de l'impôt sont à la charge du Trésor, les frais qui ont été occasionnés par les actes de la procédure engagée accidentellement doivent être remboursés par le contribuable, s'il est prouvé que ses déclarations sont inexactes sur des points essentiels. La fixation des frais à rembourser est faite par les agents de l'Administration, leurs décisions sont susceptibles d'appel devant le Ministre des finances, conformément à l'article 60, § 1.

72. — Les membres des commissions reçoivent des indemnités de voyage et de séjour, conformément à l'ordonnance du 20 décembre 1876 concernant les frais de séjour et de route.

Les taxes pour témoins et experts (art. 38) sont calculées d'après les prescriptions applicables dans les procès civils.

73. — Il est attribué aux communes ou districts ruraux 2 p. 0/0 de l'impôt encaissé en compensation des travaux qui leur sont donnés pour la taxation de l'impôt.

Pour la perception locale de l'impôt, on tient compte, jusqu'à nouvel ordre, des dispositions existantes, sous cette réserve que les communes (ou districts ruraux), obligés jusqu'à présent à la perception locale de l'impôt des classes, doivent percevoir l'impôt des revenus qui ne dépassent pas 3.000 marks. Les communes ou districts ruraux qui sont chargés de la perception de l'impôt reçoivent, pour le recouvrement, une indemnité de 2 p. 0/0 des recettes de l'impôt.

IX

PERCEPTION DES TAXES COMMUNALES ET RÈGLEMENT RELATIF AU DROIT ÉLECTORAL

74. — Si les personnes possédant un revenu inférieur à 900 marks doivent contribuer, d'après l'échelle de l'impôt sur le revenu, aux contributions à répartir entre les communes, pour les écoles, églises,

etc., servant à plusieurs districts, la fixation de l'impôt dû par ces personnes se fait en se basant sur les graduations fictives suivantes :

POUR UN REVENU ANNUEL :	IMPOT ANNUEL.
-------------------------	---------------

de 0 à 420 marks inclusivement :	2/5 p. 0/0 du revenu imposable constaté jusqu'à la somme de 1 m. 20 pf. au maximum. 420 à 660 2 m. 40 pf. 660 à 900 4 m. 00 pf.
----------------------------------	--

Les personnes ci-dessus désignées peuvent, si la somme destinée à couvrir les besoins des communes en question est assurée sans leur contribution, être déchargées du paiement de la somme, soit en payant seulement une partie proportionnelle de l'impôt, soit en payant un taux inférieur à leur revenu net. Décharge complète doit leur être accordée s'ils reçoivent un secours permanent d'un établissement public de bienfaisance.

75. — La fixation de l'impôt (art. 74) est faite par les commissions d'évaluation préalable (art. 31) conformément aux dispositions de la présente loi.

Les décisions de la commission d'évaluation préalable sont soumises à l'examen du président de la commission de fixation de l'impôt; si celui-ci ne prend pas de décision, le taux de l'impôt est arrêté par la commission de fixation de l'impôt.

Le rôle de l'impôt fixe doit être affiché pendant 14 jours et le point de départ de cette publicité doit être publié selon le mode ordinaire de la localité.

Le contribuable a le droit de se pourvoir contre la fixation de l'impôt pendant un délai de quatre semaines à compter de l'expiration du délai d'affichage, savoir :

1° Devant la commission de fixation de l'impôt, si l'impôt a été fixé par la commission d'évaluation préalable ;

2° Devant la commission d'appel, si le montant de l'impôt a été déterminé par la commission de fixation de l'impôt.

76. — Pour la détermination des droits de vote, d'élection et autres, réglés d'après la graduation de l'impôt dans les circonscriptions communales (art. 74), le taux de l'impôt des classes existant jusqu'à présent est remplacé par le taux correspondant prévu aux articles 17 et 74 ; dans le cas où la fixation de l'impôt n'a pas été faite conformément à l'article 75, par les proportions de revenu correspondant aux degrés de l'impôt des classes.

77. — Lorsque, d'après les dispositions existantes, dans les communes urbaines et rurales, les droits civils et les droits de vote et d'élection sont liés, pour les affaires communales, à la condition du

payement d'une somme annuelle de 6 marks comme impôt des classes, le taux ci-dessus est remplacé, jusqu'à un nouveau règlement législatif du droit de vote communal, par un chiffre d'impôt de 4 marks ou un revenu supérieur à 660 marks jusqu'à 900 marks.

Dans les parties du royaume où, pour les élections des représentants communaux, les électeurs sont distribués en catégories suivant les impôts directs qu'ils doivent payer, le chiffre de 6 marks remplace le chiffre supérieur à 6 marks auquel est attaché le droit de vote d'après les statuts locaux.

Dans les localités où la loi communale n'est pas en vigueur, le droit de vote peut être accordé pour un chiffre d'impôt inférieur à 6 marks ou pour un revenu inférieur à 900 marks ; une augmentation n'est pas permise.

X.

DISPOSITIONS FINALES.

78. — Les droits et obligations attribués par la présente loi aux préfectures sont confiés, pour la capitale et résidence de Berlin, à l'Administration des contributions directes de Berlin.

79. — Les délais fixés par la présente loi, ainsi que le délai pour la remise des déclarations d'impôt

sont augmentés de six mois pour les absents se trouvant dans les pays et mers en dehors de l'Europe, de six semaines pour les absents se trouvant en dehors de l'Empire allemand, de trois semaines pour les autres absents.

80. — Les contribuables qui, contrairement aux prescriptions de la présente loi, sont omis dans la fixation de l'impôt ou ont été classés comme exempts de droits ou taxés pour un degré d'impôt inférieur à leur revenu réel, sans qu'il se soit produit une dissimulation passible d'une pénalité (art. 66 et 67), sont obligés au paiement de la somme dont le Trésor a été frustré. Le complément de l'impôt peut être réclamé pour les années fiscales qui ont précédé l'année dans laquelle le fait a été constaté.

Les héritiers sont tenus de payer ce complément d'impôt en tant seulement qu'il ne dépasse pas les forces de la succession.

La fixation du complément d'impôt se fait pour toute la période pour laquelle il est dû, d'après les prescriptions de la présente loi.

81. — Sont maintenues en tant qu'elles ne contiennent pas de dispositions contraires à la présente loi, les dispositions de la loi du 18 juin 1840 sur les délais de prescription pour les taxes publiques s'appliquant à l'impôt sur le revenu.

82. — Si les recettes de l'impôt sur le revenu dépassent pour 1892-93 la somme de 80 millions de marks et, pour les années suivantes, ce même chiffre augmenté d'une plus-value de 4 p. 0/0, les excédents seront employés, selon les prescriptions d'une loi spéciale à émettre, à supprimer l'impôt sur les propriétés bâties et non bâties comme impôt d'Etat et à en attribuer le montant aux communes.

83. — Jusqu'à la publication de la loi prévue par l'article 80, et au maximum jusques et y compris l'année 1893-94, les excédents seront utilisés pour constituer un fonds de réserve particulier administré par le Ministre des finances et qui sera employé, y compris les intérêts, selon le vœu de l'article 82.

84. — Si la loi prévue par l'article 82 n'est pas promulguée au 1^{er} avril 1894, les excédents y désignés, y compris la réserve qui pourra être amassée jusque-là, seront employés, d'après les dispositions suivantes, au dégrèvement d'une somme correspondante d'impôt sur le revenu :

I. — La somme à employer pour le dégrèvement est fixée dans le budget.

II. — Le dégrèvement est accordé par fractions mensuelles égales pour tous les degrés de l'impôt. Lorsque le montant disponible pour le dégrèvement ne suffit pas à couvrir la remise complète d'un

douzième de l'impôt sur le revenu de l'année courante pour tous les degrés, les fonds disponibles seront employés à dégrever d'un douzième chacun des degrés de l'impôt en commençant par les degrés inférieurs et jusqu'à concurrence des sommes disponibles.

Le surplus sera ajouté aux disponibilités de l'année suivante.

III. — Le dégrèvement est réglé par le Ministre des finances aussitôt la fixation de l'impôt terminée pour l'année. La décision ministérielle est publiée.

IV. — Le déficit provenant du dégrèvement d'un douzième de l'impôt sur le revenu ou de certains degrés (n° II) est fixé à un douzième du montant de l'impôt annuel résultant de la fixation de l'impôt annuel, sous déduction de 3 p. 0/0 pour les suppressions de cotes et les pertes qui se produisent dans le cours de l'année.

V. — Les remises concédées aux communes pour la perception locale et pour la fixation de l'impôt sur le revenu (art. 73) doivent être également garanties par le Trésor sur les termes mensuels de l'impôt sur le revenu restant non perçus et sur le montant à calculer d'après les dispositions du n° IV.

85. — Le Ministre des finances est chargé de l'exécution de la présente loi.

Cette loi ne sera applicable, au plus tôt, qu'à l'assiette de l'impôt de l'année 1892-93, et seulement en même temps que la loi portant modification du régime électoral.

Les communes qui, pour l'année 1892-93, réduiront, conformément à la nouvelle fixation de l'impôt la part qu'elles prélèvent sur l'impôt perçu au profit de l'Etat, n'auront pas besoin pour cela de l'autorisation des autorités de contrôle.

Sont abrogées, sous ces réserves, à partir du 1^{er} avril 1892, les prescriptions relatives au paiement et à la fixation de l'impôt des classes ou des revenus classés, notamment celles des lois des 1^{er} mai 1851, 25 mai 1873, 2 janvier 1874, 16 juin 1875, art. 9, n° 1 et art. 9, § 3, de la loi du 23 juin 1876, titres III et IV de la loi du 12 mars 1877.

